

Міністерство освіти і науки України  
Західноукраїнський національний університет  
Міністерство освіти і науки України  
Західноукраїнський національний університет

Кваліфікаційна наукова  
праця на правах рукопису

**ЛЮБА ОКСАНА ІГОРІВНА**

УДК: 657.1+339.5

**ДИСЕРТАЦІЯ**

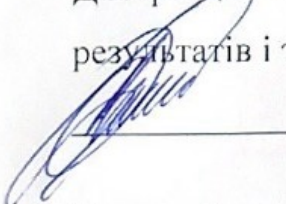
**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ  
ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА**

071 – Облік і оподаткування

07 – Управління та адміністрування

**Подається на здобуття ступеня доктора філософії**

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

  
Науковий керівник:

**Задорожний Зеновій-Михайло Васильович,**  
доктор економічних наук, професор

Тернопіль – 2024

## АНОТАЦІЯ

*Люба О.І.* Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, 2024.

У дисертаційній роботі розкриті теоретичні, методичні та організаційні положення, а також висвітлені прикладні розробки у сфері обліку та аналізу зовнішньоекономічної діяльності як сукупності імпорتنих, експортних та інших операцій з іноземними контрагентами для цілей ефективного управління підприємствами хімічної промисловості.

Зовнішньоекономічна діяльність має визначальний вплив на розвиток економіки України. Доведено, що на сьогодні відсутнє єдине визначення категорії «зовнішньоекономічна діяльність» у наукових та нормативно-правових джерелах. Під зовнішньоекономічною діяльністю запропоновано розуміти «сукупність взаємовідносин, що виникають між суб'єктами господарської діяльності України та суб'єктами господарської діяльності іноземних держав, що потребує обов'язкового перетину кордону України, а також спрямовані на отримання матеріальної та соціальної вигоди в процесі їх здійснення». Використання запропонованої дефініції щодо зовнішньоекономічної діяльності забезпечує єдине та найбільш коректне термінологічне позиціонування в спеціалізованих економічних джерелах.

Виокремлено п'ять історичних етапів становлення зовнішньоекономічної діяльності в Україні: 1 етап – X ст. – поч. XX ст.; 2 етап – 1918-1991 рр.; 3 етап – 1991-2008 рр.; 4 етап – 2008 р. - червень 2014 р.; 5 етап – липень 2014 р. – дотепер. Охарактеризовано кожний етап та у розрізі підетапів з врахуванням тих соціально-економічних та міжнародних реалій функціонування вітчизняних підприємств, які притаманні певним історичним подіям у соціально-економічному та політичному розвитку України. Обґрунтовано, що актуальний

етап розвитку зовнішньоекономічної діяльності характеризується негативним впливом повномасштабних воєнних дій в Україні на імпорتنі та експортні операції підприємств. Доведено, що до воєнних ризиків піддатлива вітчизняна хімічна промисловість, яка сировинно залежна від імпоротної сировини, а збут продукції орієнтований в основному на міжнародні ринки. Визнано необхідність удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління імпортною та експортною діяльністю підприємств хімічної галузі економіки України як важливої складової оптимізації зовнішньоекономічної діяльності.

Ідентифіковано організаційно-технологічні особливості хімічної промисловості, які впливають на методика та організацію обліку зовнішньоекономічної діяльності. До таких специфічних рис хімічної галузі можна віднести: значну матеріаломісткість продукції, високу енергомісткість виробництва, часті зміни цін на імпортні ресурси, прив'язку до сировинних баз, експортно-орієнтованість, можливість забруднення навколишнього середовища, велику питому вагу імпоротної сировини, відсутність залишків незавершеного виробництва, значний знос устаткування, значну частку амортизації у витратах підприємства, можливість залучення незначної кількості трудових ресурсів. Врахування наведених організаційно-технологічних особливостей хімічної промисловості потребує адаптації бухгалтерського обліку й аналізу до сучасних вимог, що проявляється у: деталізованому та перманентному калькулюванні собівартості продукції з врахуванням зміни цін на імпорту сировину; наявності давальницької сировини; варіативних курсових різниць; включенні митних платежів та амортизації дороговартісного обладнання у собівартість запасів; коректних податкових розрахунках у контексті дотримання взаємосуперечних норм Господарського, Податкового та Митного кодексів; формуванні облікової інформації про екологічні, соціальні, транспортні та адміністративні процеси, що узагальнено подаються через інтегровану звітність різним групам стейкхолдерів.

Виявлено невідповідність між нормативно-правовим забезпеченням митного оформлення експортних та імпорتنих операцій, їх відображенням в

обліку та здійсненням валютного контролю. Визнано причетність непрозорості митного та податкового законодавства до прояву проблемних аспектів в реалізації експортно-імпортних операцій, що полягає в: ускладненому документальному оформленні та значній тривалості митної перевірки, а також складності підтвердження країни походження товару. Для мінімізації проблемних аспектів зовнішньоекономічної діяльності, що негативно впливають на облік і контроль, запропоновано: зменшити тривалість митного оформлення, мінімізувати перелік необхідних документів для отримання сертифікату походження товарів та їх поміщення у відповідний митний режим, дотримуватися процедури прозорості при здійсненні валютного контролю, використовувати єдині правила механізму відшкодування ПДВ.

З метою покращення регулювання зовнішньоекономічної діяльності з боку держави необхідно привести у відповідність митне законодавство та Господарський кодекс. Зокрема, запропоновано використовувати єдиний термін «сировина для переробки на митній території України» замість «давальницька сировина» у різних нормативно-правових документах. Також у Митному кодексі доцільно навести перелік видів протиправних дій працівниками митних інституцій, а також конкретизувати відповідальність за посадові порушення, що сприяє мінімізації митних зловживань та корупції. Для уникнення непорозумінь у процесі митного оформлення доведена необхідність регламентації методів та порядку визначення митної вартості товарів, що перетинають митні межі України. У Митному кодексі також рекомендовано визначити перелік та час подання додаткових документів на запит представників митних органів з метою оптимізації інформаційної взаємодії та пришвидшення митного оформлення товарів у процесі зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Доведено неефективність діючої методики обліку курсових різниць від інвестиційної та фінансової діяльності у складі інших витрат й доходів. Курсові різниці, що виникли від фінансової діяльності, рекомендовано відображати на рахунках бухгалтерського обліку у складі фінансових доходів (73 «Інші фінансові доходи») чи фінансових втрат (95 «Фінансові втрати»), а

інвестиційної діяльності – інших доходів (744 «Дохід від неопераційної курсової різниці») чи інших втрат (974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»). Доходи і витрати від курсової різниці за результатами фінансової діяльності запропоновано переносити у кінці звітної періоду на рахунок 792 «Результат фінансових операцій», а інвестиційної діяльності – на рахунок 793 «Результат іншої діяльності», що, на відміну від існуючої практики, сприяє достовірному визначенню фінансовий результат від різних видів діяльності, пов'язаних з імпорнтними та експортними операціями.

Діджиталізація соціально-економічних процесів на мікрорівні уможливили інтегровану обробку облікової інформації, завершальним етапом якої є електронне інтегроване звітування. Для одночасного інформування внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів про зовнішньоекономічну діяльність підприємств необхідним є удосконалення методики формування інтегрованих звітних документів. Формування електронних інтегрованих звітних документів щодо зовнішньоекономічної діяльності передбачає: об'єднання елементів управлінської, фінансової і статистичної звітності; одночасне використання різних вимірників у фінансових та нефінансових показниках; інтегроване інформування внутрішніх та зовнішніх користувачів про міжнародні операції підприємства. Обґрунтовано можливість адаптації таксономії електронної інтегрованої звітності до інформаційних потреб стейкхолдерів та їхніх прав доступу до комерційної таємниці підприємства у контексті зовнішньоекономічної діяльності. Розроблено порядок відображення електронних інтегрованих звітних документів на іноземних мовах та з врахуванням курсів іноземних валют відповідно до інформаційних пріоритетів зарубіжних користувачів звітної інформації. Для пояснення впливу зміни валютних курсів на фінансові результати в електронній інтегрованій звітності запропоновано відображати відповідні показники, які стосуються операційної та неопераційної діяльності підприємств – суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Удосконалено методику використання графічних елементів та аналітичних таблиць в електронних інтегрованих звітних документах у

контексті зовнішньоекономічної діяльності для візуальної оптимізації її аналізу внутрішніми та зовнішніми користувачами. Формування та публікація інтегрованої звітності в електронній формі забезпечує: інформаційну прозорість зовнішньоекономічної діяльності; більш повне інтегроване інформування внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів; зручність у сприйнятті та оперуванні звітними показниками про міжнародні операції підприємств.

Оскільки більшість сировини для підприємств хімічної промисловості є імпортного походження, важливим елементом управління є аналіз імпортової діяльності. Розроблено інформаційну схему системи аналізу імпортової операції, яка включає чотири основних блоки: динамічний та структурний аналіз, аналіз ефективності імпорту, економіко-математичне моделювання та аналітичне дослідження альтернатив. Кожний з етапів аналізу передбачає проведення комплексу аналітичних робіт: аналіз ефективності імпорту – обчислення показників (загальна ефективність імпорту, економічна ефективність імпорту, економічний ефект імпорту, рентабельність імпорту); економіко-математичне моделювання – формування моделей (лінійної та нелінійних) з визначенням коефіцієнтів кореляції і детермінації; аналіз альтернатив – аналітичне дослідження імпортової пропозиції (країн постачання, потенційних постачальників, бізнес-середовища країн експортерів, логістичних маршрутів, сумарної вартості володіння сировиною тощо). Проведений аналіз імпортової операції досліджуваних підприємств засвідчив зменшення їх імпортової активності з початком активних військових дій та дає можливість сформулювати стратегію оптимізації функціонування на перспективу.

Сформовано концепцію інформаційно-аналітичного середовища зовнішньоекономічної діяльності підприємств хімічної промисловості на основі поєднання аналітичних методик дослідження імпорту та експорту. Аналогічно до імпортової діяльності визначено перелік показників оцінки експортних операцій: загальна ефективність експорту, економічна ефективність експорту, економічний ефект від експорту. Для комплексного аналізу зовнішньоекономічної діяльності хімічних підприємств запропоновано

використовувати інтегральні показники, що одночасно враховують показники ефективності імпорту та експорту. Здійснено порівняння методик моделювання стратегічного позиціонування та перспективного планування експортної діяльності на основі SWOT-аналізу та SPACE-аналізу. Більш доцільним для підприємств хімічної промисловості визнано проведення SPACE-аналізу, що дає змогу виявити усі чинники внутрішнього та зовнішнього середовища (фінансове становище підприємства, конкурентні переваги, стабільність зовнішнього середовища, привабливість хімічної галузі), які мають суттєвий вплив на експортну діяльність досліджуваних підприємств. Для економіко-математичного підтвердження суттєвості цього впливу рекомендовано використовувати чинниковий аналіз за методом ланцюгових підстановок, що передбачає послідовність дій: ідентифікація чинників впливу; визначення ваги впливу кожного чинника; формування чинникової моделі; пошук джерел даних для аналітичного дослідження; підстановка даних у чинникову модель методом ланцюгових підстановок; виявлення чинників із найбільшим впливом.

За результатами проведення системного аналізу функціонування підприємств хімічної промисловості сформовано рекомендації щодо оптимізації зовнішньоекономічної діяльності, які полягають у: мінімізації собівартості продукції за рахунок імпорту більш дешевої сировини, активне експортне просування на міжнародні ринки збуту для максимізації прибутків, задіявання маркетингово-збутових засобів розширення ринків збуту у міжнародному масштабі. Водночас, запропоновано врахувати, що специфікою хімічної промисловості обґрунтовано недоцільність ініціації більшості рекламних заходів у міжнародній площині унаслідок стандартизованості хімічної продукції, значної конкуренції на ринку, неможливості використання традиційних маркетингових комунікацій тощо.

**Ключові слова:** *облік, аналіз, управління, зовнішньоекономічна діяльність, імпорт, експорт, глобальні економічні принципи та умови, підприємства хімічної промисловості.*

## SUMMARY

*Liuba O.I.* «Accounting and analytical support for the management of the enterprise external economic activities». Qualifying scientific work on the rights of the manuscript.

The thesis for obtaining a degree of the doctor of philosophy on a specialty 071 - Accounting and taxation. – West Ukrainian National University, Ternopil, 2024.

The dissertation reveals theoretical, methodological and organizational provisions, as well as highlighted applied developments in the field of accounting and analysis of foreign economic activity as a set of import, export and other operations with foreign counterparties for the purposes of effective management of chemical industry enterprises.

Foreign economic activity has a decisive influence on the development of the economy of Ukraine. It has been proven that there is currently no single definition of the category «foreign economic activity» in scientific and legal sources. Under foreign economic activity, it is proposed to understand «a set of relationships that arise between subjects of economic activity of Ukraine and subjects of economic activity of foreign countries, which require the mandatory crossing of the border of Ukraine, and are also aimed at obtaining material and social benefits in the process of their implementation» . The use of the proposed definition of foreign economic activity ensures a unified and most correct terminological positioning in specialized economic sources.

Five historical stages of the formation of foreign economic activity in Ukraine are distinguished: 1st stage – X century. - beginning 20th century; 2nd stage – 1918-1991; 3rd stage – 1991-2008; 4th stage – 2008 - June 2014; 5th stage – July 2014 - until now. Each stage is characterized and divided into sub-stages, taking into account those socio-economic and international realities of the functioning of domestic enterprises, which are inherent in certain historical events in the socio-economic and political development of Ukraine. It is substantiated that the current stage of the development of foreign economic activity is characterized by the negative impact of full-scale military operations in Ukraine on the import and export



operations of enterprises. It has been proven that the domestic chemical industry, which is dependent on imported raw materials for its raw materials, is susceptible to war risks, and the sale of products is mainly focused on international markets. The need to improve the accounting and analytical support for the management of import and export activities of enterprises in the chemical industry of the Ukrainian economy is recognized as an important component of the optimization of foreign economic activity.

The organizational and technological features of the chemical industry are identified, which affect the methodology and organization of accounting for foreign economic activity. Such specific features of the chemical industry include: significant material intensity of products, high energy intensity of production, frequent changes in prices for imported resources, attachment to raw material bases, export-orientation, possibility of environmental pollution, large specific weight of imported raw materials, absence of unfinished production residues, significant wear and tear of equipment, a significant share of depreciation in the company's costs, the possibility of attracting a small number of labor resources. Taking into account the above organizational and technological features of the chemical industry requires the adaptation of accounting and analysis to modern requirements, which is manifested in: detailed and permanent calculation of the cost of production, taking into account changes in prices for import of raw materials; availability of raw materials; variable exchange rate differences; inclusion of customs payments and depreciation of expensive equipment in the cost of inventory; correct tax calculations in the context of compliance with conflicting norms of the Economic, Tax and Customs Codes; formation of accounting information about environmental, social, transport and administrative processes, which are generally presented through integrated reporting to various groups of stakeholders.

An inconsistency between the regulatory and legal provision of customs clearance of export and import operations, their reflection in accounting and the implementation of currency control was revealed. It is recognized that the lack of transparency of customs and tax legislation is involved in the manifestation of

problematic aspects in the implementation of export-import operations, which consists in: complicated documentation and considerable duration of customs inspection, as well as the difficulty of confirming the country of origin of the goods. In order to minimize the problematic aspects of foreign economic activity that negatively affect accounting and control, it is proposed to: reduce the duration of customs clearance, minimize the list of necessary documents for obtaining a certificate of origin of goods and placing them in the appropriate customs regime, adhere to transparency procedures in the implementation of currency control, use uniform rules VAT refund mechanism.

In order to improve the regulation of foreign economic activity on the part of the state, it is necessary to bring the customs legislation and the Economic Code into line. In particular, it is proposed to use the single term «raw materials for processing in the customs territory of Ukraine» instead of «supplied raw materials» in various regulatory and legal documents. Also, the Customs Code should include a list of types of illegal actions by employees of customs institutions, as well as specify responsibility for official violations, which contributes to the minimization of customs abuses and corruption. In order to avoid misunderstandings in the customs clearance process, the need to regulate the methods and procedure for determining the customs value of goods crossing the customs borders of Ukraine has been proven. The Customs Code also recommends determining the list and time of submission of additional documents at the request of representatives of customs authorities in order to optimize information interaction and speed up customs clearance of goods in the process of foreign economic activity of enterprises.

The ineffectiveness of the current method of accounting for exchange rate differences from investment and financial activities as part of other expenses and income has been proven. Exchange rate differences arising from financial activities are recommended to be reflected in accounting accounts as part of financial income (73 «Other financial income») or financial losses (95 «Financial losses»), and investment activities – other income (744 «Income from non-operating exchange rate difference») or other losses (974 «Loss from non-operational exchange rate

differences»). Income and expenses from the exchange rate difference based on the results of financial activities are proposed to be transferred at the end of the reporting period to account 792 «Result of financial operations», and from investment activities - to account 793 «Result of other activities», which, in contrast to existing practice, contributes to the reliable determination of financial the result of various activities related to import and export operations.

Digitization of socio-economic processes at the micro level enabled integrated processing of accounting information, the final stage of which is electronic integrated reporting. In order to simultaneously inform internal and external stakeholders about the foreign economic activity of enterprises, it is necessary to improve the method of forming integrated reporting documents. The formation of electronic integrated reporting documents on foreign economic activity involves: combining elements of management, financial and statistical reporting; simultaneous use of different metrics in financial and non-financial indicators; integrated informing of internal and external users about international operations of the enterprise. The possibility of adapting the taxonomy of electronic integrated reporting to the information needs of stakeholders and their rights of access to the commercial secrets of the enterprise in the context of foreign economic activity is substantiated. The procedure for displaying electronic integrated reporting documents in foreign languages and taking into account foreign currency exchange rates has been developed in accordance with the information priorities of foreign users of reporting information. In order to explain the impact of exchange rate changes on financial results, it is proposed to display relevant indicators related to the operational and non-operational activities of enterprises - subjects of foreign economic activity in the electronic integrated reporting. The method of using graphic elements and analytical tables in electronic integrated reporting documents in the context of foreign economic activity for visual optimization of its analysis by internal and external users has been improved. Formation and publication of integrated reporting in electronic form ensures: information transparency of foreign economic activity; more complete integrated

informing of internal and external stakeholders; convenience in perceiving and operating the reporting indicators on the international operations of enterprises.

Since the majority of raw materials for chemical industry enterprises are of imported origin, an important element of management is the analysis of import activity. An information scheme of the import operations analysis system has been developed, which includes four main blocks: dynamic and structural analysis, import efficiency analysis, economic-mathematical modeling and analytical research of alternatives. Each of the analysis stages involves carrying out a set of analytical works: analysis of import efficiency – calculation of indicators (general import efficiency, economic efficiency of imports, economic effect of imports, profitability of imports); economic and mathematical modeling – formation of models (linear and non-linear) with determination of correlation and determination coefficients; analysis of alternatives – analytical study of import proposals (supply countries, potential suppliers, business environment of exporting countries, logistics routes, total cost of ownership of raw materials, etc.). The conducted analysis of the import operations of the studied enterprises testified to a decrease in their import activity with the beginning of active military operations and gave an opportunity to form a strategy for optimizing functioning for the future.

The concept of the information and analytical environment of the foreign economic activity of the chemical industry enterprises was formed on the basis of a combination of analytical methods of import and export research. Similarly, a list of indicators for evaluating export operations is defined for import activity: overall export efficiency, economic efficiency of export, economic effect of export. For a comprehensive analysis of foreign economic activity of chemical enterprises, it is proposed to use integral indicators that simultaneously take into account indicators of import and export efficiency. A comparison of methods of modeling strategic positioning and long-term planning of export activities based on SWOT analysis and SPACE analysis was made. It is considered more expedient for chemical industry enterprises to carry out SPACE analysis, which makes it possible to identify all factors of the internal and external environment (financial situation of the enterprise,

competitive advantages, stability of the external environment, attractiveness of the chemical industry), which have a significant impact on the export activity of the investigated enterprises. For the economic-mathematical confirmation of the significance of this influence, it is recommended to use factor analysis using the method of chain substitutions, which involves a sequence of actions: identification of influencing factors; determination of the weight of influence of each factor; formation of a factor model; search for data sources for analytical research; substituting data into a factor model by the method of chain substitutions; identification of the factors with the greatest influence.

Based on the results of a systematic analysis of the functioning of chemical industry enterprises, recommendations were made for the optimization of foreign economic activity, which consist of: minimizing the cost of production due to the import of cheaper raw materials, active export promotion to international sales markets to maximize profits, the use of marketing and sales means to expand sales markets in international scale. At the same time, it is proposed to take into account that the specificity of the chemical industry substantiates the impracticality of initiating most advertising activities on the international level due to the standardization of chemical products, significant competition on the market, the impossibility of using traditional marketing communications, etc.

**Key words:** *accounting, analysis, management, foreign economic activity, import, export, global economic principles and conditions, chemical industry enterprises.*

## СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### *Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:*

1. Люба О.І. Еволюція і суть зовнішньоекономічної діяльності як основи соціально-економічного розвитку держави. Вісник економіки. 2021. № 4. С. 87-101. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.04.087>. (1,1 д.а.).
2. Люба О.І. Митна вартість товару: проблемні аспекти та шляхи їх вирішення. Вісник економіки. 2022. № 2. С. 171-185. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2022.02.171>. (1 д.а.).
3. Задорожний З.-М., Люба О., Омецінська І., Шестерняк М. Інтегрована звітність в управлінні зовнішньоекономічною діяльністю підприємств. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice. 2023. № 4(51). С. 91-102. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptr.4.51.2023.4095>. (Індексується в наукометричній базі Scopus та Web of Science). (0,8 д.а. / 0,2 д.а.; особистий внесок: розроблено концепцію та сформовано макети інтегрованої звітності у контексті інформування стейкхолдерів щодо зовнішньоекономічної діяльності).
4. Люба О.І. Комплексний аналіз імпоротної діяльності підприємств хімічної промисловості. Вісник економіки. 2023. № 4. С. 216-231. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.04.216>. (0,9 д.а.).

### *Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:*

5. Люба О.І. Зовнішньоекономічна діяльність як окрема дефініція. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали ІХ міжнародної науково-практичної конференції. Львівський торгівельно-економічний університет. (Львів, 14-15 травня 2021 р.). Львів: ЛТЕУ, 2021. С. 209-211. (0,2 д.а.).
6. Люба О.І. Митна вартість: поняття, проблемні аспекти та шляхи їх усунення. Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів: матеріали Міжнародного круглого столу. Західноукраїнський національний університет. (Тернопіль, 28 травня 2021 р.). Тернопіль: ЗУНУ. 2021. С. 93-96. (0,2 д.а.).
7. Люба О.І. Особливості визначення країни походження товару та її вплив на розвиток зовнішньоторгівельних відносин. Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна візія та виклики глобалізації: матеріали ХХ Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених (Тернопіль, 19 травня 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. С. 81-84. (0,25 д.а.).
8. Люба О.І. Курсові різниці: особливості відображення в обліку. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аудиту, оподаткування та фінансів в умовах євроінтеграції: матеріали Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції. (Миколаїв, 22 травня 2023 р.). Миколаїв: Миколаївський національний аграрний університет. 2023. С. 79-81. (0,2 д.а.).

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>16</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ.....</b>	<b>26</b>
1.1. Еволюція і суть зовнішньоекономічної діяльності як основи соціально-економічного розвитку держави.....	26
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку зовнішньоекономічної діяльності.....	46
1.3. Організаційно-технологічні особливості підприємств хімічної промисловості та їх вплив на методику і організацію обліку зовнішньоекономічної діяльності.....	64
Висновки до розділу 1.....	81
<b>РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ.....</b>	<b>85</b>
2.1. Проблемні аспекти обліку імпорتنих операцій.....	85
2.2. Методологічні та організаційні інструменти обліку експортних операцій на підприємстві .....	117
2.3. Домінанти інтегрованої звітності в зовнішньоекономічній діяльності підприємств.....	138
Висновки до розділу 2.....	153
<b>РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА.....</b>	<b>157</b>
3.1. Тенденції розвитку аналітичного забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю.....	157
3.2. Методика аналізу імпорتنих операцій та її вдосконалення.....	172
3.3. Організаційно-методичні аспекти аналізу експортних операцій.....	188
Висновки до розділу 3.....	204
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....</b>	<b>207</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>213</b>
<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>240</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Повномасштабні військові дії кардинально змінили усі соціально-економічні процеси в Україні. Ризики та загрози функціонуванню вітчизняної економічної системи у воєнний період множинно масштабувалися. І якщо підприємства, діяльність яких пов'язана тільки із внутрішнім ринком, змогли адаптуватися до складних умов воєнної економіки, то експортноорієнтовані суб'єкти господарювання опинилися на межі неплатоспроможності та банкрутства. Ускладнилася економічна ситуація для підприємств, які сировинно залежні від імпоротної сировини, особливо з країн, що є учасниками або підтримали воєнну інтервенцію в Україну. За таких умов господарювання з ускладненим імпортом й експортом перебуває хімічна промисловість України. Вітчизняні хімічні підприємства змушені переорієнтовувати зовнішньоекономічну діяльність з врахуванням актуальної ситуації на міжнародному ринку товарів і послуг.

Оптимізація імпортних та експортних процесів покладається на систему управління зовнішньоекономічною діяльністю. Інформаційною основою менеджменту підприємств є бухгалтерський облік та аналіз зовнішньоекономічних операцій, які формують комплексну систему інформаційного супроводу бізнес-процесів. Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю створює інформаційні передумови для вироблення комплексу управлінських рішень щодо забезпечення фінансової безпеки підприємств хімічної промисловості у воєнний та поствоєнний періоди.

Теоретичні та практичні положення обліку й аналізу зовнішньоекономічної діяльності досліджували такі науковці: О. Р. Антонюк, Ф. Ф. Бутинець, М. П. Войнаренко, І. В. Жиглей, З.-М. В. Задорожний, Р. Є. Зварич, Я. Д. Крупка, А. Є. Кузьмінська, Н. О. Литвиненко, О. І. Мазіна, В. В. Муравський, М. М. Нашкерська, Н. В. Починок, В. В. Фесенко, Н. І. Федоронько та інші. Опрацювання публікацій наведених та інших



науковців свідчить про досягнення значних позитивних наукових результатів та наявності прикладних розробок з досліджуваної проблематики. Проте вчені не могли передбачити прояв динамічних та варіативних умов діяльності підприємств у частині реалізації імпортно-експортної процесів під час глобальної нестабільності, зумовленої військовими діями. Поза увагою також залишилися організаційно-технологічні особливості обліку та аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємств різних галузей економіки. Необхідність врахування військово-глобальних та галузевих аспектів обліку, аналізу та управління зовнішньоекономічними процесами зумовила вибір теми дисертаційної роботи, підтверджує її актуальність, що дало змогу визначити мету, завдання та основні напрями дослідження.

#### **Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.**

Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Західноукраїнського національного університету при реалізації: держбюджетного прикладного дослідження «Домінанти управлінського обліку в умовах діджиталізації для забезпечення економічної безпеки України у воєнний і післявоєнний періоди» (номер державної реєстрації 0123U101580), у межах якого удосконалено теоретичні та методичні положення обліку зовнішньоекономічної діяльності у воєнний та післявоєнний періоди розвитку економіки України; науково-дослідної роботи кафедри обліку і оподаткування підприємницької діяльності «Стан та перспективи розвитку системи бухгалтерського обліку та оподаткування в умовах глобалізації» (номер державної реєстрації 0117U000147) у підготовці розділу «Організація і методика обліку та контролю за витратами неопераційної діяльності»; науково-дослідної роботи кафедри обліку і оподаткування «Розвиток системи бухгалтерського та управлінського обліку в умовах соціально-економічних викликів» (номер державної реєстрації 0122U000927) у підготовці розділу «Бухгалтерський та управлінський облік витрат операційної й неопераційної діяльності як інформаційного джерела для управління підприємством».

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційного дослідження є обґрунтування і поглиблення теоретико-методичних положень обліку і аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємств хімічної промисловості з врахуванням їх галузевих особливостей та глобальних умов господарювання і вироблення на цій основі практичних рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління імпортними та експортними операціями.

Для досягнення зазначеної мети сформовані такі *завдання*:

– уточнити термінологічне позиціонування дефініції «зовнішньоекономічна діяльність» для коректного використання економічної термінології в обліку, аналізі та управлінні;

– дослідити історичні передумови та виокремити етапи розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств України, що дасть змогу спрогнозувати перспективи вітчизняного імпорту та експорту в сучасній економічній системі;

– ідентифікувати вплив організаційно-технологічної специфіки хімічної галузі промисловості на облік імпортних та експортних процесів з метою удосконалення управління зовнішньоекономічною діяльністю відповідних підприємств;

– виявити проблемні аспекти обліку імпортних та експортних операцій з виробленням рекомендацій щодо їх усунення та мінімізації наслідків;

– доповнити положення Митного кодексу України у частині зовнішньоекономічної діяльності підприємств для забезпечення відповідності до податкового законодавства та сучасних вимог міжнародних економічних відносин;

– поліпшити порядок відображення курсових різниць у бухгалтерському обліку з метою достовірного визначення фінансових результатів від деяких видів зовнішньоекономічної діяльності підприємств;

– виявити інтеграційні тенденції та цифрові трансформації у формуванні електронної звітності, пов'язаної зі зовнішньоекономічною діяльністю підприємств;

– удосконалити методику аналізу імпорتنих операцій з метою виявлення аналітичних трендів в імпортній діяльності хімічних підприємств та планування їх перспективного функціонування;

– сформувати систему аналітичних методик дослідження експортних операцій як складової управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств хімічної промисловості.

*Об'єктом* дослідження є зовнішньоекономічна діяльність як сукупність імпорتنих, експортних та інших операцій з іноземними контрагентами у контексті її обліку та аналізу в управлінні підприємствами хімічної промисловості.

*Предметом* дослідження є поєднання теоретичних і практичних положень методики, організації бухгалтерського обліку та економічного аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємств хімічної промисловості України.

**Методи дослідження.** Для реалізації сформованих у дисертаційній роботі завдань використано такі методи та прийоми: діалектичний метод, історичний та логічний підходи – при позиціонуванні зовнішньоекономічної діяльності як об'єкта бухгалтерського обліку та аналізу. При розкритті сутності та змісту категорії «зовнішньоекономічна діяльність» та інших дефініцій застосовувалися методи теоретичного узагальнення; удосконалення обліку імпорتنих та експортних операцій – методи аналізу і синтезу, індукції і дедукції, порівняння, аналогії та абстрагування. Метод причинно-наслідкового зв'язку, абстрактно-логічний та метод групування використовувалися для дослідження організаційно-технологічних особливостей хімічної промисловості та їх вплив на облік та аналіз; метод порівняння та економіко-математичного моделювання – при проведенні оцінки досліджуваних підприємств й формування стратегічної поведінки на міжнародному ринку; графічний – для аналізу експортної діяльності та формуванні інтегрованої звітності для цілей інформування різних груп користувачів про зовнішньоекономічну діяльність.

*Інформаційною базою* дослідження виступають праці вітчизняних та зарубіжних науковців; міжнародні та національні нормативно-правові документи з питань зовнішньоекономічної діяльності підприємств, обліку імпорتنих та експортних операцій, аналітичної обробки інформації; фінансова, статистична та податкова інформація щодо зовнішньоекономічної діяльності підприємств хімічної промисловості; довідкові та інформаційні видання; інтернет-ресурси та зразки електронної інтегрованої звітності тощо.

**Наукова новизна** отриманих результатів полягає в уточненні і доповненні теоретичних, методичних, організаційних положень та виробленні практико-орієнтованих пропозицій щодо оптимізації обліку й аналізу зовнішньоекономічної діяльності як сукупності імпорتنих, експортних та інших операцій з іноземними контрагентами для удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами хімічної промисловості. Унаслідок проведення дисертаційного дослідження одержано результати, для яких характерна наукова новизна, зокрема:

*вперше:*

– розроблено структуру та запропоновано змістове наповнення електронних інтегрованих звітних документів, які поєднують управлінську, фінансову та статистичну звітність в єдиному електронному форматі у частині комплексного відображення фінансових та нефінансових показників щодо зовнішньоекономічної діяльності підприємств з можливістю їх адаптації до інформаційних потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів через механізми трансформації таксономії звітів, зміни мови та валюти, використання графічних елементів та аналітичних таблиць відображення облікової інформації про імпорتنі та експортні операції;

*удосконалено:*

– дефініційне визначення терміну «зовнішньоекономічна діяльність», під якою запропоновано розуміти «сукупність господарських операцій, що виникають в результаті взаємовідносин між суб'єктами господарської діяльності України та суб'єктам господарської діяльності іноземних держав, що

здійснюється як на території України, так і за її межами, як з перетином митного кордону, так і без такого перетину, а також спрямовані на отримання економічних та/або соціальних результатів в процесі їх здійснення», що забезпечує єдине та коректне термінологічне позиціонування в обліку, аналізі та управлінні;

– положення Митного кодексу України у частині: заміни терміну «давальницька сировина» на «сировина для переробки на митній території України»; ідентифікації видів посадових порушень та відповідальності працівників митних інституцій; регламентації методів та порядку визначення митної вартості; встановлення переліку та часу подання документів, що можуть бути затребувані представниками митних органів, що забезпечують інформаційну синхронізацію з Господарським кодексом України, оптимізацію ділових комунікацій у митній сфері та пришвидшення митного оформлення товарів у процесі зовнішньоекономічної діяльності підприємств;

– методику відображення курсових різниць у системі рахунків бухгалтерського обліку окремо для фінансової діяльності у складі фінансових доходів (73 «Інші фінансові доходи») чи фінансових втрат (95 «Фінансові втрати»), інвестиційної діяльності – інших доходів (744 «Дохід від неопераційної курсової різниці») чи інших втрат (974 «Втрати від неопераційних курсових різниць») та відповідним списанням на рахунки фінансових результатів 792 «Результат фінансових операцій» та 793 «Результат іншої діяльності», що, на відміну від існуючої практики, сприяє достовірному визначенню фінансового результату від різних видів діяльності, пов'язаних з імпорнтними та експортними операціями;

*одержало подальший розвиток:*

– історична періодизація еволюції зовнішньоекономічної діяльності підприємств в Україні з виокремленням п'яти послідовних етапів (1 етап – X ст. – поч. XX ст.; 2 етап – 1918-1991 рр.; 3 етап – 1991-2008 рр.; 4 етап – 2008 р. - червень 2014 р.; 5 етап – липень 2014 р. – дотепер) та підетапів, що дало змогу з'ясувати ретроспективні міжнародні обставини та умови господарювання, а

також обґрунтувати у період повномасштабної війни перспективи вітчизняного імпорту та експорту, важливою складовою оптимізації яких є удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління імпортною та експортною діяльністю підприємств;

– визначення впливу організаційно-технологічних особливостей хімічної галузі вітчизняної економіки (матеріаломісткість продукції, висока енергомісткість виробництва, часті зміни цін на імпортні ресурси, прив'язка до сировинних баз, експортна-орієнтованість, можливість забруднення навколишнього середовища, велика питома вага імпортної сировини, використання давальницької сировини, відсутність залишків незавершеного виробництва, значний знос устаткування, значна частка амортизації у витратах підприємства, можливість залучення незначної кількості трудових ресурсів) на методику і організацію обліку, що полягає у: деталізованому та перманентному калькулюванні собівартості продукції з врахуванням змінних цін на імпорту сировину, варіативних курсових різниць, включення митних платежів та амортизації дороговартісного обладнання; коректних податкових розрахунках у контексті дотримання взаємосуперечних норм Господарського, Податкового та Митного кодексів; формуванні облікової інформації про екологічні, соціальні, транспортні та адміністративні процеси, що інтегровано подаються через інтегровану звітність різним групам стейкхолдерів;

– виявлення актуальних проблемних аспектів у здійсненні підприємствами імпорту та експорту, що впливають на облік і контроль (ускладнене документальне оформлення, значна тривалість митної перевірки, складність підтвердження країни походження товару, непрозорість податкового та митного законодавства) та розробка рекомендацій з їх усунення та мінімізації наслідків через механізми: зменшення тривалості митного оформлення, мінімізація переліку необхідних документів для отримання сертифікату походження товарів та їх поміщення у відповідний митний режим, дотримання процедури прозорості при здійсненні валютного контролю, використання єдиних правил механізму відшкодування ПДВ;

– методика аналізу імпорتنих операцій, що включає проведення комплексу аналітичних робіт: структурний і динамічний аналіз імпорту з врахуванням пандемічних та військових загроз; аналіз ефективності імпорту – обчислення показників (загальна ефективність імпорту, економічна ефективність імпорту, економічний ефект імпорту, рентабельність імпорту); економіко-математичне моделювання – формування моделей (лінійної та нелінійних) з визначенням коефіцієнтів кореляції і детермінації; аналіз альтернатив – аналітичне дослідження імпорتنих пропозицій (країн постачання, потенційних постачальників, бізнес-середовища країн експортерів, логістичних маршрутів, сумарної вартості володіння сировиною тощо), здійснення яких для досліджуваних хімічних підприємств засвідчило зменшення їх імпорتنюї активності з початком військових дій, але дало можливість сформуваи стратегію оптимізації функціонування на найближчу перспективу;

– системне позиціонування аналізу експортних операцій у складі: оцінки ефективності експорту (загальна ефективність експорту, економічна ефективність експорту, економічний ефект від експорту, інтегральна ефективність ЗЕД, інтегральний ефект від ЗЕД); моделювання стратегічного розвитку щодо імпорту та експорту хімічної продукції за допомогою SWOT-аналізу та SPACE-аналізу; чинникового аналізу з використанням методу ланцюгових підстановок у складі послідовних аналітичних дій (ідентифікація чинників впливу; визначення ваги впливу кожного чинника; формування чинникової моделі; пошук джерел даних для аналітичного дослідження; підстановка даних у чинникову модель методом ланцюгових підстановок; виявлення чинників із найбільшим впливом) для пояснення взаємозв'язку з аналізом імпорту як складових зовнішньоекономічної діяльності, що дало змогу сформуваи рекомендації щодо її оптимізації для підприємств хімічної промисловості.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у можливості застосування прикладних рекомендацій щодо поліпшення обліково-

аналітичного забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю у науково-дослідницькій сфері (для оптимізації категорійно-понятійного апарату та дослідження перспектив вітчизняного імпорту та експорту в національній економічній системі), у теорії бухгалтерського обліку й економічного аналізу (для удосконалення методичних положень обліку та аналізу зовнішньоекономічної діяльності), у нормативно-правовій сфері (щодо доповнення положень та синхронізації Митного, Податкового та Господарського кодексів), так і в навчальному процесі (при підготовці навчальних матеріалів з курсів, «Фінансовий облік», «Економічний аналіз», «Облік і оподаткування в зарубіжних країнах», «Облік і оподаткування господарських процесів підприємства» тощо (довідка № 126-28/926 від 08.04.2024 р., видана Західноукраїнським національним університетом).

Основні теоретичні положення та практичні рекомендації впроваджено у практичну діяльність підприємств хімічної промисловості ТОВ «Трейдінг Україна» (довідка № 030323 від 03.03.2023 р.) та ПП «Хімсервіс» (довідка № 1101/23 від 11.01.2023 р.); а також в державні інституції, органи виконавчої влади: «Тернопільську митницю Державної митної служби України» (довідка № 7.25-08-1/7.25-17/14/6334 від 13.11.2023 р.) та «Управління стратегічного розвитку міста Тернопільської міської ради» (довідка № 71.1/2 від 04.07.2023 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є результатом самостійно виконаного наукового дослідження. Наукові результати й розробки, висновки та пропозиції, що містяться в дисертаційній роботі, належать особисто автору.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення і результати дослідження доповідались, обговорювались й отримали позитивну оцінку на всеукраїнських та міжнародних науково-практичних конференціях: ІХ Міжнародна науково-практична конференція «Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації» (м. Львів, 14-15 травня 2021 р.); Міжнародний круглий стіл «Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та



контролю в умовах соціально-економічних викликів» (м. Тернопіль, 28 травня 2021 р.); XX Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації» (м. Тернопіль, 19 травня 2023 р.); Всеукраїнська науково-практична Інтернет-конференція «Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аудиту, оподаткування та фінансів в умовах євроінтеграції» (м. Миколаїв 22 травня 2023 року).

**Структура та обсяг роботи.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 195 сторінок. Робота містить 24 таблиці, 21 рисунок, 10 додатків на 15 сторінках. Список використаних джерел налічує 225 найменувань.

**Публікації.** Основні положення та результати дисертаційної роботи викладено у 8 наукових працях загальним обсягом 4,05 д. а., з яких: 4 праці, у котрих опубліковані основні наукові результати (обсягом 3,2 д. а.), з яких 1 стаття у виданні, що індексується в міжнародних наукометричних базах Scopus та Web of Science (обсягом 0,2 д. а.); 4 публікації апробаційного характеру (обсягом 0,85 д. а.).

## РОЗДІЛ І

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

#### 1.1. Еволюція і суть зовнішньоекономічної діяльності як основи соціально-економічного розвитку держави

Однією із складових розвитку економіки будь якої держави є зовнішньоекономічна діяльність. Особливо актуальним дане питання постає в умовах глобалізації економіки, в період створення вільних митних зон між Україною та Європейським Союзом. Міжнародна економічна співпраця між країнами розвивається швидкими темпами. У зв'язку з цим суттєво зростає роль зовнішньоекономічних відносин та зовнішньоекономічної діяльності. На сьогоднішній день дуже важко знайти країну, яка б не була суб'єктом зовнішньоекономічних відносин і не брала участі в зовнішньоекономічній діяльності.

Дослідженням зовнішньоекономічної діяльності, виявленням її проблемних аспектів займалось багато визначних вчених та науковців, таких як: Ф.Ф. Бутинець [18], Ю.О. Гайдученко [29], О.П. Гребельник [26], Г.М. Гузенко [29], Г.М. Дроздова [36], В.В. Дятлова [38], Ю.Г. Козак [60], Ю. А. Кузьмінський [68], С.О. Кузнєцова [99], Д.А. Міщенко [94], Л.О. Міщенко [94], В. Новицький [97], А.В. Омельченко [111], В.Н. Петрина [115], Л. Пісьмаченко [119], В.В. Покровська [128], С. Скрипник [157], А.С. Філіпенко [174], Л. Швайка [180], Н.В. Шупрудько [187], О.В. Шкурупій [185] та ін.

Проаналізувавши наукову та історичну літературу, можна із впевненістю стверджувати, що на сьогоднішній день не має чіткого визначення поняття зовнішньоекономічної діяльності. Кожен науковець, який займався дослідженням даного питання дає своє розуміння і трактування даного виду діяльності.

Основним документом, на сьогодні, що надає чітке трактування поняття зовнішньоекономічної діяльності є Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність», згідно з яким зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами [142].

По-іншому трактує поняття зовнішньоекономічна діяльність Господарський кодекс України. У ньому наводиться наступне визначення: «зовнішньоекономічною діяльністю суб'єктів господарювання є господарська діяльність, яка в процесі її здійснення потребує перетинання митного кордону України майном, зазначеним у частині першій статті 139 цього Кодексу, та/або робочою силою» [25].

Як бачимо в чинному законодавстві не має єдиного чіткого визначення поняття зовнішньоекономічної діяльності. У Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» зазначено, що «цей вид діяльності повинен ґрунтуватись на взаємовідносинах між суб'єктами господарської діяльності України та іноземними суб'єктами господарювання» [142]. Якщо брати визначення з Господарського Кодексу України, то тут взагалі не зазначено, які сторони повинні бути суб'єктами цієї діяльності. Згідно із Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» допускається, що зовнішньоекономічна діяльність може провадиться без перетину кордону, в той час як в Господарському Кодексі України чітко зазначено, що необхідною умовою для здійснення господарської діяльності є перетин митного кордону України.

У зв'язку відсутністю єдиного трактування поняття зовнішньоекономічної діяльності, в чинному законодавстві, існує безліч її визначень в науковій літературі, які містять ряд відмінностей.

Наприклад, І. В. Багорова, Н. І. Редіна, В. Є. Власюк, О. О. Гетьман надали наступне визначення зовнішньоекономічної діяльності :

- «діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України із суб'єктами ЗЕД інших країн, що виникає у процесі виробництва, реалізації, розподілу та споживання продукції на основі взаємної вигоди;

- система економічних відносин, яка виникає внаслідок руху товарних і фінансових ресурсів» [7].

О. Є. Новіков, Т. Ш. Садридінєв вважають, що «зовнішньоекономічну діяльність можна визначити як сукупність виробничо-господарських, організаційно-економічних і оперативно-комерційних функцій підприємства, пов'язаних з його виходом на зовнішній ринок та участю в зовнішньоекономічних операціях» [98].

На думку Л. Швайки, «зовнішньоекономічна діяльність – це сукупність відносин суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарювання, побудованих на принципах взаємної вигоди, еквівалентного обміну і дотримання положень міжнародного права» [180].

Я. Леонов у своїй праці трактує зовнішньоекономічну діяльність, як «форму господарювання, яка виходить за межі національних кордонів і пов'язана із залученням до багатетапного циклу економічних відносин різнонаціональних їхніх суб'єктів» [73].

О.Є. Новіков та Т.Ш. Садридінєв вважають, що «зовнішньоекономічна діяльність – це важливий і потужний фактор економічного зростання і розвитку кожної країни (національний аспект зовнішньоекономічної діяльності); спосіб включення економіки кожної країни до системи світового господарства, а отже, і до процесів міжнародного поділу праці та міжнародної кооперації, що особливо актуально в умовах зростаючих тенденцій до глобалізації (регіональний, глобальний аспект зовнішньоекономічної діяльності)» [98].

На думку І. Багрової, «зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, що ґрунтується на взаємовідносинах між ними і може здійснюватися як на території України так і за її межами» [7].

Я.П. Машталір розглядає зовнішньоекономічну діяльність як «сукупність зовнішньоекономічних операцій у сфері господарської діяльності, які здійснює підприємство з метою отримання прибутку через створення та реалізацію конкурентних переваг внаслідок виходу на світовий ринок» [89].

Проаналізувавши наукову літературу, можна стверджувати, що не має чіткого визначення поняття зовнішньоекономічної діяльності. Проте більшість науковців схиляються до думки, що зовнішньоекономічна діяльність базується на взаємовідносинах між суб'єктами господарювання як України так і іноземних держав, а також спрямована на отримання матеріальної вигоди. Нечіткість формулювання поняття зовнішньоекономічної діяльності впливає на визначення суб'єкта господарювання, що безпосередньо бере участь при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.

Необхідно зазначити, що дослідженню даного питання присвячено багато наукових праць як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, серед них можна відзначити: А.В. Омельченка [111], С.Г. Осіку [113], В.Є Новицького [97], В.Є. Поєдинок [126], В.С. Щербіну [189] та багатьох інших.

На нашу думку, зовнішньоекономічна діяльність – це сукупність господарських операцій, що виникають в результаті взаємовідносин між суб'єктами господарської діяльності України та суб'єктам господарської діяльності іноземних держав, що здійснюється як на території України, так і за її межами, як з перетином митного кордону, так і без такого перетину, а також спрямовані на отримання економічних та/або соціальних результатів в процесі їх здійснення.

Проаналізувавши історичні, літературні та наукові видання ми погоджуємось з тим, що зовнішньоекономічна діяльність є важливою складовою формування економіки будь якої держави, адже від того на скільки вона розвивається залежить становище нашої держави на міжнародній арені. Сьогодні зовнішньоекономічна діяльність підприємств України переживає не найкращі часи. Є багато негативних чинників, що впливають на її розвиток. Серед них: нестабільна політична ситуація в країні, низький рівень

інвестиційної привабливості, корумпованість органів законодавчої та виконавчої влади, недосконала законодавча база, відсутність кваліфікованого персоналу, що пов'язано з значною міграцією населення в пошуках кращого життя, низька продуктивність праці тощо.

Зовнішньоекономічна діяльність чинить значний вплив на розвиток національної економіки держави, впливає на темпи економічного зростання та створює конкурентне ринкове середовище для суб'єктів господарювання.

У фаховій науковій літературі виокремлюють різні етапи виникнення зовнішньоекономічної діяльності. На думку Г. М. Дроздової, зовнішньоекономічна діяльність пройшла три етапи розвитку:

Перший період охоплює епоху радянських років (1918-1987 рр.). Він характеризувався тим, що зовнішньоекономічна діяльність розвивалась під чітким контролем СРСР. Зовнішньоекономічні зв'язки в даний період розвивались по-різному: менш інтенсивно за часів «холодної війни», більш - після її завершення. Держава визначала перелік підприємств певних галузей, які мають право займатись зовнішньоекономічною діяльністю; повністю контролювала експортно-імпортні операції; встановлювала перелік товарів та послуг, що могли експортуватись чи імпортуватись на територію СРСР. Все це призводило до того, що знижувалась зацікавленість експортерів в розвитку експортної продукції, значно менше уваги приділялось покращенню її технічних та якісних характеристик і загалом нанівець зводилась роль зовнішньоекономічної діяльності в розвитку економіки держави. Саме в цей період була повна монополія державою зовнішньоекономічної діяльності, що призводило до незацікавленості виробників у якості виготовленої ними продукції і тим самим створювало бар'єри для виходу на світові ринки. Слід зазначити, що в 1980-их рр. в світовій економіці настає період стрімких змін, що характеризується швидкими темпами лібералізації фінансового сектора розвинутих країн, за рахунок якого долаються бар'єри на шляху руху транскордонного капіталу. Також в цей період значно розширюються повноваження світової банківської системи. Все це призводило до того, що

світові експортери та імпортери мали значно більший досвід ведення торгівлі, а також набагато кращі умови фінансування своєї діяльності.

Другий період – це період перебудови і охоплює 1987-1991 рр. Постанова Ради Міністрів СРСР від 2 грудня 1988 р. № 1405 «Про подальший розвиток зовнішньоекономічної діяльності державних, кооперативних й інших суспільних підприємств, об'єднань, організацій» повністю змінює хід розвитку зовнішньоекономічної діяльності. Відбувається відміна монополії на зовнішню торгівлю, що відкриває можливості виробникам для виходу на світові ринки. Зовнішньоекономічна діяльність входить в нову епоху розвитку, формується нова система державного регулювання, відбувається її повна реорганізація. Проте, незважаючи на те, що підприємства отримали більш широкі права для провадження зовнішньоекономічної діяльності, вони не володіли належним досвідом при провадженні експортно-імпортних операцій, що суттєво гальмувало її розвиток.

Третій період – це період з 1991 р. і до сьогодні. Саме в цей період відбувається формування зовнішньоекономічної діяльності в суверенній незалежній державі, вона виступає основним фактором економічного зростання, розробляється нова концепція зовнішньоекономічних зв'язків, що стають основою розвитку та формування зовнішньоекономічної діяльності. На даному етапі було прийнято ряд законодавчих актів, зокрема: Закони України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [142], «Про вступ України до Міжнародного валютного фонду, Міжнародного банку реконструкції та розвитку, Міжнародної фінансової корпорації, Міжнародної асоціації розвитку та Багатостороннього агентства по гарантіях інвестицій» [132], «Про режим іноземного інвестування» [146] та ін.

Дещо інші часові межі розвитку зовнішньоекономічної діяльності надає М.В. Площик. У своєму дослідженні він виділяє чотири етапи розвитку зовнішньоекономічної діяльності. На думку автора, «перший етап охоплює період від дореволюційних часів, приблизно з X ст., і до 1918 р. Саме в цей період виникли перші зародки зовнішньоекономічної діяльності. Свідченням

того виступали торгівельні відносини, які виникали між Київською державою та іноземними державами. Другий етап охоплює період з 1918-1986 рр. Відбувається повна монополія держави на здійснення зовнішньоекономічної діяльності». На думку М.В. Площика, «третій етап розвитку зовнішньоекономічної діяльності припадає на 1987-1991 рр. – відбувається ліквідація державної монополії на зовнішньоекономічну діяльність, що сприяє докорінній перебудові у сфері управління зовнішньоекономічною діяльністю. І останній, четвертий етап, охоплює часові межі з 1991 р. по 2008 р., тобто із моменту проголошення незалежності України до вступу України у Світову організацію торгівлі. Саме даний період, на думку науковця, є найважливішим для розвитку зовнішньоекономічної діяльності, адже саме тоді було прийнято ряд важливих законодавчих актів, які здійснили неабиякий вплив на формування і розвиток інституту зовнішньоекономічної діяльності [122].

Дослідження історичних етапів розвитку зовнішньоекономічної діяльності знайшли своє відображення також у праці Ф.Ю. Андрійчука. На його думку, «перший (1918-1987 рр.) і другий період (1987-1991 рр.) розвитку зовнішньоекономічної діяльності потрібно об'єднати і вважати одним радянським періодом» [2]. Також автор вважає, що «третій період, який охоплює період з 1991 р. і до сьогодні потрібно розділити на декілька етапів, а саме: перше десятиріччя (1991-2000 рр.), друге десятиріччя (2001-2010 рр.) [2]. Даний поділ він аргументує тим, що «період розвитку зовнішньоекономічної діяльності в Україні з 1991 р. до даного часу не був однорідним ні за глибиною, ні за швидкістю розвитку» [2].

Підсумовуючи всі наукові публікації, вважаємо, що даний поділ зовнішньоекономічної діяльності на вищезазначені етапи не є повністю достатнім та вичерпним, а отже, потребує доповнення. Тому, доречно було виділити наступні п'ять етапів формування зовнішньоекономічної діяльності в Україні, що відображено в табл. 1.1.

**Перший етап виникнення зовнішньоекономічної діяльності охоплює період від X століття до початку XX століття (X ст. – поч. XX ст.).**



Саме в даний період формуються перші зародки зовнішньоекономічної діяльності, що проявляються у формі торгівельних відносин. Про те, що даний тип відносин існував ще до початку зародження Київської Русі згадується у праці М. Грушевського «Ілюстрована історія України» [28].

Таблиця 1.1

Етапи розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств в  
Україні

Назва етапу	Часові межі	Характеристика
Перший	X ст. -початок XX ст.	виникнення та розвиток торгівельних відносин як форми зовнішньоекономічної діяльності
Другий	1918-1991 рр.	повна монополія держави на здійснення зовнішньоекономічної діяльності
Третій	1991-2008 рр.	розпочато процес приєднання України, а також її вступ до Світової організації торгівлі (СОТ)
Четвертий	2008 р. – червень 2014 р.	підписання політичної та економічної частини Угоди про асоціацію з Європейським Союзом (ЄС)
П'ятий	липень 2014 р. –до тепер	політика інтеграції України в Європейський Союз (ЄС)

Джерело: розроблено автором

Частково погоджуючись із даним твердженням вважаємо, що торгівельні відносини як форма зовнішньоекономічної діяльності сформувались під час існування Київської держави, адже саме цей період характеризувався виникненням торгівельних зв'язків із балтійськими країнами, Північним Причорномор'ям, племенами Середньої та Східної Європи тощо. Київська Русь була могутньою державою і київські князі всіляко старались підтримувати цей статус, створюючи сприятливі умови для розвитку торгівельних відносини з країнами-сусідами, а також всіляко намагались підтримувати українських

купців. Основними товарами, що відправлялись на експорт були: хутро, мед, сіль, хліб, ліс, шкури тварин, а ввозились прянощі, тканини, золоті та срібні вироби, вироби з дорогоцінним камінням тощо.

Як зазначають у своїй праці «Шляхами віків: довідник з історії України» М. Котляр та С. Кульчицький, «після смерті сина Володимира Мономаха Київська держава, яка виглядала сильною та могутньою почала розпадатись на дрібні князівства»[63]. Саме цей період вчені-історики називають періодом феодальної роздробленості. Його пережили багато народів і держав Європи, він характеризувався нескінченними війнами за престולי між київськими князями, проте, на нашу думку, це лише послужило тим, що Київська держава зміцніла, стала федеративною монархією. Що стосувалось торгівельних відносин, то вони продовжували розвиватись і тим самим зміцнювали роль держави на політичній арені. Починаючи з другої половини XIVст. велика частина території України опинилась під владою Польського королівства та Литовського князівства. В цей час на українських землях встановлюється жорсткий контроль не тільки зі сторони місцевих феодалів, а й з польських магнатів та шляхти. Вони гальмували не тільки соціально-економічний розвиток української держави, але й здійснювали негативний вплив на культурне та релігійне життя держави. В цей проміжок часу значно звужуються права українських купців та надаються значні привілеї польській шляхті, яка теж займалась торгівлею і яку сейм звільняє від мита, в той час, коли українським купцям заборонялось купляти товари за кордоном. Необхідно зазначити, що до середини XVIст. в Україні остаточно встановлюється кріпосне право, селяни позбавляються будь-яких громадянських прав і стають повністю залежними від феодалів. Останні в свою чергу починають створювати власні великі господарства, що отримали назву фільварки, які включали і общинні землі. Все це сприяло розвитку землеробства, зокрема, збільшувалися обсяги виробництва зерна, яке експортувалося Чорним морем до Туреччини, Італії, Франції, Греції, Англії. Також за кордоном великим попитом користувалась

українська сіль, мед, насіння льону, віск, риба та інші види сільськогосподарської продукції, а також вироби з дерева [63].

Зважаючи на те, що даний етап охоплює великі часові межі, на нашу думку, в ньому доцільно було б виділити наступні підетапи розвитку зовнішньоекономічної діяльності:

1. Період Київської Русі та Галицько-Волинського князівства (X - XIV ст.);
2. Період Литовсько-Руської держави (кінець XIV - XVI ст.);
3. Період Речі Посполитої та Козаччини (середина XVI - середина XVII ст.);
4. Період Гетьманщини (друга половина XVII - друга половина XVIII ст.);
5. Українські землі в складі Австрійської та Російської імперій (кінець XVIII - початок XX ст.).

Кожен з вищезазначених підетапів характеризувався розвитком торгівельних відносин, як форми зовнішньоекономічних зв'язків. Торгівельні відносини займали досить вагоме місце при виникненні зовнішньоекономічної діяльності, а також мали значний вплив на формування української державності в цілому.

Аналізуючи даний період, можна стверджувати, що в розвитку київської держави відбуваються позитивні зміни, створювалися і розвивалися нові міста, що неабияк сприяло розвитку торгівельних відносин. Через Західну Україну проходили найбільші торгівельні шляхи між Сходом та Європою.

Ще однією важливою ознакою, що була притаманна даному періоду було виникнення морських портів. Місто Одеса отримало статус основного порту держави. Вважаємо, що все це сприяло соціально-економічному розвитку держави, а також створювало підґрунтя для формування та розвитку експортно-імпортних операцій і тим самим служило відправною точкою виникнення такого виду діяльності, як зовнішньоекономічна.

**Другий етап повинен охоплювати епоху радянських часів та період перебудови (1918-1991 рр.).**

Даний період характеризувався повною монополією держави на здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Протягом 1918-1921 рр. більшовицький режим зробив спробу комунізувати виробництво, сподіваючись на те, що зможе контролювати процес виробництва, його обсяги, а також матиме можливість визначати кому і в якій кількості поставляти виготовлену продукцію. 11 січня 1919 року було прийнято декрет «Про порядок націоналізації підприємств» і вже найближчим часом були націоналізовані підприємства металургійної промисловості, машинобудування, а також цукрової промисловості. Приблизно в цей час було запроваджено і продовольчу розверстку селянських господарств. Її суть полягала в тому, що селяни в обов'язковому порядку зобов'язувались здавати за встановленою ціною «залишки» товарної продукції, зокрема, зерна. Державою встановлювалась не лише ціна, а й кількість продукції, яку необхідно було віддати. Дещо змінилась ситуація у 1921-1929 рр., у період Нової економічної політики, коли допускалась приватна власність. Багато хто сподівався, що це послужить новим етапом у розвитку зовнішньоекономічної діяльності і на зміну монополії з боку держави створяться умови для приватних підприємств, що сприятимуть їх виходу на зовнішні ринки. Проте це все були лише ілюзії, які досить швидко Радянський Союз розвіяв, а прихильників даної думки було репресовано та покарано.

Необхідно зазначити, що Україна посідала важливе місце у зовнішній торгівлі СРСР. Все це призводило до того, що держава мала тотальний контроль над всіма галузями промисловості, здійснювала повний контроль над зовнішньоекономічною діяльністю, визначала перелік галузей, які мають право брати участь у зовнішньоекономічних операціях, для підприємств окремих галузей встановлювався перелік дозволів та ліцензій для заняття даним видом діяльності. Що стосується експорту, то СРСР здебільшого вивозив сировину, а не готові вироби. В той час як в багатьох державах світу починали створюватись спеціальні установи та організації (торгові палати), які спеціалізувались на вивченні потреб світового ринку. В Радянському Союзі їх

не було. Єдиними структурами, що сприяли розвитку зовнішньоекономічних зв'язків були консульські представництва Російської імперії за кордоном та офіційні державні установи з питань зовнішньої торгівлі. Проте їх вплив на формування і розвиток зовнішньо-торгівельних відносин був незначним, хоча вони були наділені повноваженнями співпраці з країнами-партнерами і їхня діяльність носила суто рекомендаційний характер.

Аналізуючи даний проміжок часу можна чітко стверджувати, що держава будь-яким чином намагалась контролювати всі зовнішньо-економічні зв'язки, не створювала сприятливих умов для функціонування приватних підприємств, економіка була мілітаризованою тощо.

**Третій етап повинен охоплювати період з моменту проголошення незалежності України до моменту її вступу до Світової організації торгівлі (1991-2008 рр.).**

Світова організація торгівлі (далі СОТ) - це міжнародна організація, діяльність якої базується на створенні сприятливих міжнародних правових умов для здійснення торгівлі між країнами-учасницями, а також на принципах вільної торгівлі та режиму найбільшого сприяння. Одним із основних завдань СОТ є створення найбільш сприятливих умов для ведення зовнішньої торгівлі для країн, що є найменш розвинутими. СОТ стала правонаступницею Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (далі ГААТ) у 1995 році, після чого її подеколи називають ГААТ/СОТ. Процес приєднання України до СОТ розпочався ще у грудні 1993 року, коли Уряд нашої держави направив офіційну заяву до Секретаріату Генеральної угоди з тарифів і торгівлі про намір вступити до ГААТ. 5 лютого 2008 року під час засідання Генеральної Ради СОТ було підписано Протокол про вступ України до даної організації. 10 квітня 2008 року Верховна Рада України було ратифіковано протокол про вступ України до Світової організації торгівлі, за це проголосувало 411 народних обранців, а вже 16 травня 2008 року наша держава офіційно стала 152-ою учасницею СОТ. Саме з цього моменту розпочинається новий виток в розвитку державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України.

З часів проголошення незалежності України одним із пріоритетів зовнішньоекономічної політики було членство у СОТ.

Під час підготовчого етапу до вступу в СОТ було проведено ряд досліджень, що мали визначити переваги та недоліки даного союзу. З моменту вступу до даної організації пройшло вже шістнадцять років, проте результати даних досліджень залишаються актуальними і сьогодні.

Значний внесок у дослідження процесу вступу України до Світової організації торгівлі зробили такі вітчизняні вчені, як: М. Бабієнко [37], О. Білорус [11], В. Душка [37], С. Осика [114], Т. Пода [123], В. П'ятницький [150] та ін.

Для адаптації окремих норм і положень СОТ Україні було надано 5 років перехідного періоду. Цей термін був наданий нашій державі для того, щоб виконали зобов'язання взяті на себе перед вступом до Світової організації.

До основних переваг, що отримала Україна від вступу в СОТ можна віднести наступні:

- можливість доступу на світові ринки товарів і послуг, як рівноправного партнера, що значною мірою сприяло розширенню можливостей експортерів, сприяло збільшенню доходів виробників, надходжень в бюджет і тим самим призводило до покращення рівня життя населення в цілому;

- споживачі отримали значно ширший вибір товарів та послуг;

- за рахунок зовнішньої конкуренції розпочався ефективний розвиток вітчизняного виробництва, що сприяло підвищенню якості вітчизняної продукції і дало можливість конкурувати з імпортними товарами;

- посилення авторитету України на міжнародній економічній арені;

- прийняття законодавчих актів необхідних для адаптації економіки України відповідно до вимог СОТ, зокрема: податкового, митного, кримінального, цивільного, процесуального кодексів;

- прийняття ряду законів про захист національного товаровиробника відповідно до розгляду торгових спорів СОТ;

- скасування квот СОТ на експорт української металургійної продукції до Європейського Союзу;

- вдосконалення митного законодавства, оновлення та модернізація Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності;

- створення умов для боротьби з корупцією, що сприяє надходженню іноземних інвестицій тощо.

Членство в СОТ Україні, крім економічних переваг завдяки ліберальному веденню торгівлі створило позитивний вплив на політичну і соціальну ситуацію в країні, воно повністю змінило структуру ринку, сприяло підвищенню зайнятості населення та покращенню його рівня життя. Будучи учасником, Україна отримала право брати участь раунді багатосторонніх переговорів, що започаткований Кабінетом Міністрів у м. Доха.

Необхідно відзначити, що ставши учасником СОТ Україна розпочала переговори щодо укладення угод з Європейським Союзом, Європейською Асоціацією вільної торгівлі, Канадою, Ізраїлем, Туреччиною тощо.

Проте поряд з великою кількістю переваг і здобутків від вступу в СОТ, Україна отримала і ряд недоліків та ризиків, зокрема:

- дискримінація України з боку сильних держав-учасниць;
- загострення конкуренції на зовнішньому ринку;
- зменшення золотовалютних резервів у зв'язку із збільшенням обсягу імпортованої продукції;

- необхідність зниження або повне скасування мита на імпорт товарів;

- відмова від державних дотацій промисловості та сільського господарства;

- збільшення імпортозалежності тощо.

Аналізуючи даний період можна стверджувати, що Україна отримала значно більше переваг від вступу до СОТ, ніж недоліків. Завдяки членству в СОТ наша держава отримала статус країни з ринковою економікою.

Безумовно, що членство в СОТ – це стимул для формування нормативно-законодавчої бази, що надалі послужить підґрунтям для перебудови як

економіки загалом так і окремих її галузей. Завдяки членству в СОТ вирішується широке коло питань. Ставши учасником СОТ, Україна отримала право захищати інтереси національного товаровиробника на рівні держави, брати участь у міжнародних судових спорах тощо. Протягом десяти років членства Україна брала участь в одинадцятьох судових спорах: у семи – в якості позивача і у чотирьох в якості відповідача, а також виступала третьою стороною в 19 справах. У зв'язку із подіями, що розпочались 24 лютого 2022 року Україна була змушена 18 вересня 2023 року подати ще один позов до СОТ проти Польщі, Угорщини та Словаччини через заборону на імпорту українського зерна, проте 5 жовтня того ж року Україною було поставлено «паузу» в розгляді даної скарги. Станом на сьогоднішній день наша держава є членом 18 груп із приєднання нових учасників до Світової організації.

За останні роки значно розширилась сфера діяльності СОТ, на сьогоднішній день вона значно виходить за межі торговельних відносин. Членство у СОТ стало майже практичною умовою для країн, що прагнуть інтегруватися у світове господарство. Нині нормами і правилами Світової організації регулюється понад 98% обсягів світової торгівлі. Всі країни-сусіди є її членами, окрім Білорусії, яка на протязі 10-ти років перебувала у процесі вступу, однак, через її співучасть у повномасштабному вторгненні Росії в Україну, ЄС та США було заблоковано її заявку на вступ до СОТ. Більшість пострадянських країн приєдналися до СОТ, виняток становить лише Туркменістан, він перебуває в процесі вступу.

На сьогодні Україна активно використовує можливості, що надає Світова організація для розвитку торгівлі, ведення бізнесу, зокрема висловлює чітку активну позицію в тлумаченні норм угод СОТ.

**Четвертий етап повинен охоплювати період з моменту вступу України до СОТ і до моменту підписання економічної частини Угоди про асоціацію з Європейським Союзом (2008 - червень 2014 рр.).**

Характерною ознакою даного періоду є перспектива членства України в Європейському Союзі (далі ЄС). Прагнення стани членом ЄС є одним із



першочергових завдань нашої держави із моменту здобуття нею незалежності. Варто відмітити, що початок україно-європейських переговорів відбувся ще в далекому 1992 році, коли розпочався процес приєднання України до СОТ. З цього часу прийнято вважати, що основною зовнішньополітичною метою України прийнято вважати набуття в довгостроковій перспективі повноправного членства в ЄС.

Угода «Про партнерство та співробітництво» набула чинності у 1998 р. і завершилась у 2008 році. Перший саміт Україна ЄС відбувся в Києві у вересні 1997 р. Під час другого саміту, що відбувся у Відні, в жовтні 1998 року, Україна вперше заявила про бажання отримати асоційоване членство в ЄС.

Починаючи з 1994 по 2005 рр. політика держави була направлена на посилення інтересу з боку обох сторін щодо поглиблення діалогу стосовно інтеграції України в ЄС та вихід відносин на новий рівень стратегічного партнерства. Проте протягом цього часу мало що було зроблено, оскільки прагнення і дії української влади не завжди співпадали. В цей період часу політика України була орієнтована на Росію, яка мала значний вплив на її економіку, оскільки залишалась основним торговим партнером та постачальником природного газу і викопних носіїв.

Більш вагомий вплив на інтеграцію України в ЄС мала помаранчева революція. Основними перешкодами соціально-економічного розвитку нашої держави в даний період часу, на думку як українських так і європейських експертів, які гальмували процес європейської інтеграції України, можна вважати наступні:

- корупція, яка на даний момент охоплювала майже всі сфери життя;
- свобода слова (на думку експертів майже не було);
- тінізація економіки (за оцінками експертів майже 50% економіки перебувало в «тіні»);
- соціальне розшарування суспільства (співвідношення між багатими та бідними досягло критичної норми) тощо.

Проте, незважаючи на всі ті недоліки, члени Європейського парламенту (майже одногосно), у січні 2005 року, прийняли рішення підтримати його пропозицію про встановлення тісніших зв'язків з Україною у зв'язку із перспективою членства в ЄС. І у березні 2007 року Україна та ЄС розпочали роботу над створенням угоди про асоціацію, яка мала охоплювати більш ширші межі співпраці, зокрема, покращення політичного діалогу між нашою державою та країнами-учасницями ЄС, а також мала сприяти створенню більш тісного економічного співробітництва. Можна стверджувати, що це було досить вагомим кроком на шляху приєднання України до ЄС.

21 березня 2014 року прем'єр-міністром України Арсенієм Яценюком було підписано політичну частину угоди про асоціацію. Як наслідок цього з квітня цього року тимчасово були скасовані митні збори на український експорт.

Економічну частину Угоди про асоціацію було підписано в червні 2014 року. Угода ратифікована всіма країнами-учасницями ЄС.

**П'ятий етап повинен охоплювати період після підписання економічної частини Угоди про асоціацію з ЄС і до нині (липень 2014 р. – до нині).**

Підписання економічної частини Угоди про асоціацію з ЄС є однією з найважливіших подій в історії сучасної незалежної України. Державна політика інтеграції України до ЄС впливає на всі сфери життя суспільства. Перспектива членства в ЄС є важливим додатковим стимулом, а також стимулом до проведення внутрішніх реформ. Завдяки членству в ЄС розглядається можливість виходу України на світовий ринок в статусі держави з позитивним політичним та економічним іміджем.

Суттєвий вплив на процедуру вступу України до Європейського Союзу мали події 24 лютого 2022 року. За декілька днів після російського вторгнення, Україна подала заявку на членство в ЄС. Президент України звернувся до ЄС із проханням про застосування до України прискореної процедури вступу, таку його позицію підтримали вісім держав-учасниць ЄС. 23 червня 2022 року

Європейським парламентом було ухвалено резолюцію із закликом невідкладно надати Україні статус кандидата на членство в ЄС. Того ж 23 червня 2023 року, Україна отримала статус кандидата на вступ до ЄС. Прийняття такого рішення свідчить про солідарність європейських держав стосовно України, у боротьбі за свою цілість та державний суверенітет. Вступ України до ЄС можливий лише за умови проведення низки реформ (семи рекомендацій Єврокомісії), а саме:

- реформа Конституційного суду України;
- повна реформа судової реформи;
- прийняття антиолігархічного закону;
- антикорупція (призначення керівника САП);
- боротьба з «відмиванням» коштів;
- внесення змін до законодавства про нацменшини;
- узгодження аудіовізуального законодавства із європейським.

26 вересня 2023 року прем'єр міністр України повідомив, що всі рекомендації Євросоюзу стосовно вище зазначених реформ повністю виконані. У зв'язку із цим 8 листопада Єврокомісія внесла пропозицію Раді ЄС стосовно початку проведення перемовин про вступ України до ЄС. Результати перемовин повинні бути оголошені у березні 2024 року.

Вважаємо, що інтеграція України до ЄС стане важливим кроком на шляху модернізації економіки, підвищення конкурентоспроможності національного товаровиробника, залученню іноземних інвестицій, а також надасть можливість для створення спільного економічного простору, який охопить не лише торгівлю товарами, а й торгівлю послугами. Вступ нашої держави до ЄС сприятиме також підвищенню рівня життя і добробуту населення. Також членство в ЄС сприятиме зміцненню національної безпеки України.

Процес вступу України до ЄС надзвичайно важкий та потребує значних затрат, попереду в нас багато роботи і потрібно прикласти максимум зусиль щоб дійти до поставленої цілі.

Вивченням проблемних питань інтеграції України в ЄС займалось багато вчених, проте в останні роки зацікавленість даним питанням дещо зросла. Свої дослідження в даному напрямку проводили такі вчені, як: О. Булана [17], Х. Машталір [88], В. Могиль [95], С. Леськів [88], К. Грищенко [27]., Ш. Фюле [27] та ін. Кожен із з них зробив значний внесок у процес інтеграції.

Європейська інтеграція України до ЄС матиме ряд переваг. На наш погляд, до основних можна віднести такі:

- зміцнення національної безпеки та захист від країн-агресорів;
- захист прав людини в інституціях ЄС;
- надходження додаткових інвестицій в економіку нашої країни;
- затвердження спільних митних тарифів;
- підвищення конкурентоспроможності вітчизняного товаровиробника;
- відкриття кордонів для вільного пересування робочої сили у пошуках роботи з високою оплатою праці, що призведе до покращення рівня життя населення;
- сприяння розвитку експортних галузей;
- кількісне обмеження імпорту;
- створення сприятливих умов для розвитку транспортної інфраструктури, що дозволить їй конкурувати із зарубіжними компаніями, а також скорочення термінів перевезення;
- розвиток підприємств малого та середнього бізнесу;
- сприяння розвитку сільськогосподарських галузей тощо.

Також не менш важливим позитивним аспектом для нашої держави стане можливість проведення реформи в галузях охорони здоров'я, освіти, соціального захисту. Європейська інтеграція України створить умови, що сприятимуть технологічному оновленню українського виробництва. Технології, що використовуються на українських підприємствах застарілі та потребують оновлення і саме співпраця з ЄС допоможе провести їх модернізацію.

Членство в ЄС надасть Україні статус сильного і важливого суб'єкта політичних відносин.

Вважаємо, що водночас із низкою позитивних факторів європейська інтеграція України може мати для нашої держави і ряд негативних наслідків.

На нашу думку, до найбільш вагомих слід віднести такі:

- часткова втрата суверенітету;
- погіршення взаємин із країнами СНД;
- втрата конкурентоспроможності деяких галузей;
- встановлення квот для окремих видів товарів;
- підвищення цін відповідно до європейського рівня;
- переміщення на територію України шкідливих виробництв;
- у зв'язку із відкритістю кордонів можлива незаконна міграція робочої сили;
- зменшення надходжень до бюджету;
- зниження експорту товарів та послуг певних галузей тощо.

На нашу думку, тема інтеграції України в ЄС досліджена не в повному обсязі, оскільки питання щодо вступу України в ЄС залишається відкритим. Проте, в останні роки все більше українських науковців, економістів та політиків задаються думкою чи справді настільки важливий для України курс на європейську інтеграцію, чи не занадто важким буде для нас процес адаптації до норм і стандартів, якими керується європейське суспільство, яку ціну потрібно нам буде заплатити за так зване світле європейське майбутнє? Щоб в цій гонитві за кращим життям ми не втратили себе, щоб ми залишились суверенною, незалежною державою, в якій існує верховенство права та свобода слова. Аналізуючи вищенаведене, можна стверджувати, що зовнішньоекономічна діяльність формувалась на протязі багатьох років та пройшла нелегкий етап свого становлення.

## 1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку зовнішньоекономічної діяльності

Зовнішньоекономічна діяльність протягом довгого часу виступала об'єктом дослідження у працях багатьох як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Дослідження у сфері правового регулювання даного виду діяльності, також присутні в науковій літературі, проте вважаємо, що дане питання потребує глибокого та всебічного дослідження. Законодавство про зовнішньоекономічну діяльність з моменту проголошення незалежності України пройшло досить складний шлях свого становлення.

Оскільки зовнішньоекономічна діяльність є важливою складовою господарського законодавства України, то і законодавство, яке її регулює повинне бути досконалим та всебічно орієнтованим на потреби її суб'єктів. В той час, коли господарська діяльність держави регулювалась законодавчими актами на рівні держави, то зовнішньоекономічна діяльність відчувала досить значний вплив пострадянського періоду. Нормативно-правових актів, які б регулювали зовнішньоекономічні зв'язки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності була обмежена кількість і вони містили значні прогалини. Проте із проголошенням незалежності Україна поступово почала приводити у відповідність наявні законодавчі акти з питань регулювання даного виду діяльності.

Згідно із ст. 7 ЗУ «Про зовнішньоекономічну діяльність» зовнішньоекономічна діяльність в Україні регулюється Україною як державою в особі державних органів влади в межах їх компетенції та недержавними органами управління економікою, що діють на підставі їх статутних документів [142].

Слід зазначити, що основними інструментами регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні виступають закони України, нормативно-правові акти, акти тарифного і нетарифного регулювання, що

видаються органами державної влади в межах їх компетенції, міжнародними угодами тощо.

До органів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в країні відносять: Верховну Раду України, Кабінет Міністрів Країни, Національний банк України, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері економічного розвитку, митні органи, антимонопольний комітет України, міжвідомча комісія з міжнародної торгівлі. Кожен з вище перелічених органів виконує покладені на нього функції в межах своєї компетенції. Крім органів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності згідно із законодавством України існують і органи місцевого управління зовнішньоекономічною діяльністю, діяльність яких регулюється ЗУ «Про місцеве самоврядування в Україні». Нормативні акти, що приймаються органами місцевого самоврядування можуть застосовуватись при провадженні даного виду діяльності лише тоді, коли вони не суперечать чинному законодавству України з питань зовнішньоекономічної діяльності.

На нашу думку, даний перелік органів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності слід поповнити установами та структурами, які наділені частковими функціями, і які не є недержавними. Досить значна роль в даному переліку належить Торгово–Промисловій Палаті України (далі ТПП України), яка є недержавною неприбутковою організацією, що об'єднує юридичних осіб, що створені та діють на підставі законодавства України та громадян України, зареєстрованих як підприємці, та їх об'єднання. Необхідно відзначити, що ТПП України є членом Міжнародної торгової палати і Всесвітньої федерації палат, Асоціації торгово-промислових палат Європи, а також учасником багатьох багатосторонніх угод з партнерами з різних країн світу. На сьогоднішній день членами ТПП України є понад 8 тисяч суб'єктів господарської діяльності. Основними завданнями ТПП України є створення сприятливих умов для ведення господарської діяльності, і на території України, і за її межами, забезпечення відкриття іноземних ринків для вітчизняних

експортерів, обмін делегаціями, проведення конференцій в Україні та закордоном, надання послуг та інформації у цифровій формі, а також сприяння визнання електронних документів Палати, і на території України, і за її межами тощо.

Також до цього переліку слід віднести відділи дипломатичних представництв України, що входять до складу Міністерства закордонних справ України, що займаються визначенням зовнішньополітичного курсу України, встановленням зовнішньоекономічних зв'язків нашої держави з іноземними державами. Не менш вагома роль належить і Державній службі статистики України, до компетенції якої належить збір та обробка інформації по зовнішньоекономічній діяльності. Значна роль в даному переліку належить експертним організаціям, що здійснюють оцінку товарів та послуг, банківським установам тощо.

При здійсненні державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності повинні бути створені умови для захисту національних інтересів держави, а також суб'єктів, які провадять даний вид діяльності, всі учасники зовнішньоекономічної діяльності повинні бути наділені рівними можливостями при здійсненні даного виду діяльності, необхідно розробити умови для заохочення учасників зовнішньоекономічної діяльності до створення та розвитку конкуренції. Держава, виступаючи своєрідним інститутом при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності, ні в якому разі не повинна втручатись в зовнішньоекономічну діяльність, яку провадять її учасники, винятком є лише випадки, що передбачені чинним законодавством України.

Розглянувши роль держави при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності, доцільно було би провести хронологію законодавчих актів, які стосуються даного виду господарської діяльності.

Одним із основних важелів під впливом яких відбувалось формування зовнішньоекономічного законодавства України були вступ нашої держави до Світової організації торгівлі та перші кроки, що були зроблені нами на шляху вступу до Європейського Союзу.



Тому з впевненістю можна стверджувати, що основним і першим документом, що поклав початок та гармонізував українське господарське законодавство у відповідності до норм міжнародного регулювання зовнішньоекономічної діяльності було підписання Генеральної угоди з тарифів та торгівлі. Це була найперша і найвдаліша спроба України як суверенної та незалежної держави встановити свій курс і відкрити нові горизонти суб'єктам зовнішньоекономічних зв'язків для здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Ще одним з перших і досить важливих законів, які регулювали порядок здійснення зовнішньоекономічної діяльності був Закон України «Про операції з давальницькою сировиною», що був прийнятий 15 вересня 1995 року [144]. Даний закон ввів поняття давальницької сировини. Згідно із даним законом давальницька сировина, що була ввезена на митну територію України нерезидентом для переробки і виготовлення з неї готової продукції, не обкладалась ввізними податками та зборами (здійснювалось умовне нарахування митних платежів). В разі вивезення готової продукції, що вироблена з давальницької сировини нарахування митних платежів не проводилось, лише в окремих випадках, коли це стосувалось товарів спеціального призначення, перелік яких встановлювався Кабінетом Міністрів України. Проте даний закон втратив свою чинність із прийняттям Митного Кодексу України у 2012 році. На зміну поняття давальницька сировина прийшов режим переробки на митній території України, це по суті є та сама давальницька сировина, тільки з дещо розширеними можливостями.

Питання правового регулювання зовнішньоекономічної діяльності було і залишається одним із найважливіших з моменту здобуття Україною незалежності і до сьогодні. Важливим поштовхом, який сприяв тому, що ситуація почала набувати позитивних зрушень, було приєднання України до Світової Організації Торгівлі. Саме це і стало рушійною силою для позитивних зрушень у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Необхідно зазначити, що предметом правового регулювання зовнішньоекономічної діяльності

виступають юридичні норми, що регулюють зовнішньоекономічні відносини між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Юридичною нормою прийнято вважати загальноприйнятту та загальнообов'язкову вимогу, що виступає у формі державного розпорядження, яке обов'язкове для виконання усіма учасниками процесу.

Юридична норма сама по собі є незалежною та ґрунтується на обов'язковому беззаперечному впливі держави на поведінку суб'єктів господарювання, визначає спосіб відносин між ними, відповідальність за вчинені дії чи порушення тощо. Будь-яка норма, в тому числі і юридична є загальним правилом поведінки, що обов'язкове до виконання. Тому питання нормативно-правового забезпечення регулювання зовнішньоекономічної діяльності є одним із найважливіших та доцільніших на даному етапі становлення і розвитку нашої держави.

Аналізуючи наукову літературу, вчені-науковці, що займаються дослідженнями у сфері нормативно-правового регулювання зовнішньоекономічної діяльності, розділились на два табори: одні вважають, що основними важелями нормативно-правового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності виступають нормативно правові акти найвищого законодавчого органу влади, інші – нормативно правові акти всіх органів державної влади, в тому числі і місцевих. На наше переконання, такий поділ є недоцільним та неправильним, оскільки, будь які господарські відносини між суб'єктами діяльності повинні регулюватись нормативно-правовими актами найвищого органу законодавчої влади ( Верховної Ради України).

Проблеми нормативно-правового регулювання зовнішньоекономічної діяльності у своїй праці висвітлили І.М. Демченко та Н.В. Трусова, які вважають, «що зовнішньоекономічна діяльність підлягає державному регулюванню задля контролю та стимулюванню розвитку»[30]. На їхню думку, «для суб'єктів ЗЕД нормативно-правовому регулюванню підлягає організація бізнесу, проблеми оподаткування, організації ЗЕД як такої, перетин митного кордону, валютні операції та валютні обмеження» [30]. Також суб'єкти ЗЕД

додатково повинні «проходити сертифікацію та ліцензування відповідно до національних приписів та міжнародних вимог»[30].

Так, наприклад, Д.А. Міщенко та Л.О. Міщенко вважають, «що система державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності характеризується залежністю від зовнішніх чинників, піддається впливу економічних, геополітичних, соціальних змін, а реалізація регуляторної політики відбувається як на загальнодержавному, так і на місцевому рівні»[94].

Ці науковці наводять наступні пріоритети державної політики у сфері регулювання зовнішньоекономічної діяльності: «забезпечення необхідних умов для досягнення стратегічних цілей України у міжнародній економіці та підвищення ролі зовнішньоекономічної сфери у розв'язанні завдань інноваційно - орієнтованої модернізації національної економіки; формування конкурентоспроможної на світовій арені і доступної для всіх суб'єктів господарювання національної системи інститутів і інструментів регулювання зовнішньоекономічної діяльності; подальший розвиток системи державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності на засадах постійного відстоювання національних інтересів та інтересів вітчизняного бізнесу в процесі міжнародного економічного співробітництва з урахуванням мінливих умов зовнішнього середовища» [94].

На основі нормативно-правого реглантування управління зовнішньоекономічної діяльності можна сформувати її інформаційне забезпечення (рис. 1.1). Основною інформаційного забезпечення управління підприємствами є бухгалтерський облік окремих напрямків зовнішньоекономічної діяльності. Проводячи дослідження інформаційного забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю, доцільно детальніше зупинитись на таких поняттях як суб'єкт та об'єкт зовнішньоекономічної діяльності. В науковій літературі дуже багато науковців підтримують думку, що зовнішньоекономічна діяльність може реалізовуватись на рівні держави – це так званий макроекономічний рівень та на рівні суб'єктів господарювання – мікроекономічний рівень.

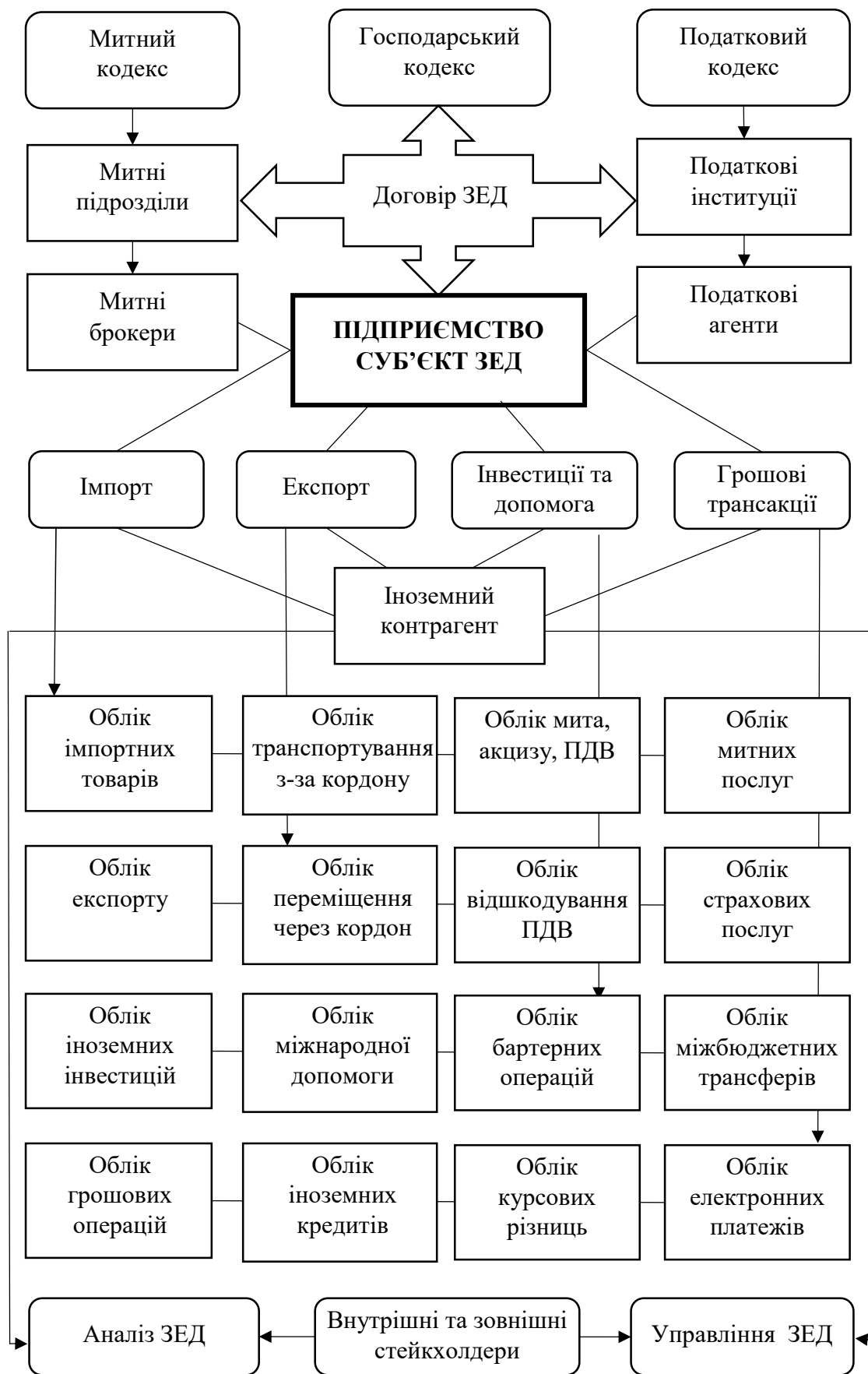


Рис. 1.1. Інформаційна схема системи інформаційного забезпечення управління зовнішньоекономічної діяльності підприємства

Джерело: сформовано автором

У зв'язку із цим існує так званий перелік суб'єктів, згідно з яким до суб'єктів макроекономічного рівня відносять Україну в особі її уповноважених органів, в межах їх компетенції та недержавні органи влади.

Перелік суб'єктів мікрорівня регулюється законодавчими актами України. Дослідження питання суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності мікро- та макрорівня знайшли своє відображення у працях таких науковців, як О.Є. Новіков та Т.Ш. Садрідінов, вони вважають, що «всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності можна поділити на суб'єктів макро- та мікрорівня. До суб'єктів макроекономічного рівня науковці відносять Україну в особі її уповноважених органів в межах їх компетенції та недержавні органи управління економікою (Торгово-промислові палати, товарні, валютні, фондові біржі, асоціації та спілки). До суб'єктів мікроекономічного рівня належать: фізичні особи; юридичні особи; об'єднання фізичних, юридичних, фізичних та юридичних осіб; структурні одиниці суб'єктів господарської діяльності, іноземних суб'єктів господарської діяльності; спільні підприємства; інші суб'єкти господарської діяльності» [98].

Проте, на нашу думку, даний поділ є умовним, оскільки в законодавстві України не сформований чіткий перелік осіб, яких можна було б віднести суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. У зв'язку з тим спробуємо більш детально розібратись в даному питанні.

Основними законодавчими актами, що встановлюють і регулюють перелік суб'єктів господарювання є: Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [142], Господарський Кодекс України [25] та Митний Кодекс України [90]. Аналізуючи вищезазначені документи потрібно наголосити на тому, що Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» до недавнього часу був одним із нормативно-правових документів, що регулював основні засади правового регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Саме з прийняттям даного закону було надане визначення поняття зовнішньоекономічної діяльності, встановлено перелік видів діяльності, він більш ширше надав розуміння експортно-імпортних операцій, визначено

поняття суб'єкта зовнішньоекономічних відносин, зовнішньоекономічного договору (контракту), визначено перелік органів, що здійснюють державне регулювання зовнішньоекономічних відносин, встановлено порядок видачі ліцензій та надання квот на здійснення даного виду діяльності тощо. Довгий час даний закон був чи не єдиним документом, що регулював всі питання, що стосувались зовнішньоекономічної діяльності.

Для більш детального розуміння розглянемо спочатку, яке визначення суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності надає Господарський Кодекс України. Згідно із ст. 378 вищезазначеного документа суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності виступають суб'єкти господарювання, зазначені в п. 1,2 частини другої ст. 55 цього Кодексу, а саме: «1) господарські організації – юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, комунальні та інші підприємства, створені відповідно до цього Кодексу, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку; 2) громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці»[25].

Водночас відповідно до ст. 3 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності можуть бути:

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

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

- об'єднання фізичних, юридичних, фізичних і юридичних осіб, які не є юридичними особами згідно з законами України, але які мають постійне місцезнаходження на території України і яким цивільно-правовими законами України не заборонено здійснювати господарську діяльність;

- структурні одиниці іноземних суб'єктів господарської діяльності, які не є юридичними особами згідно з законами України (філії, відділення, тощо), але мають постійне місцезнаходження на території України;

- спільні підприємства за участю суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України;

- інші суб'єкти господарської діяльності, передбачені законами України» [142].

Аналізуючи ці два документи, потрібно зазначити, що в Господарському Кодексі України міститься вичерпне коло осіб, які можна віднести до суб'єктів зовнішньоекономічних відносин, в той час як ЗУ «Про зовнішньоекономічну діяльність» значно розширює перелік учасників, яких можна віднести до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, вводячи ще один пункт до ст.3 вищезазначеного закону, а саме: інші суб'єкти господарської діяльності, передбачені законами України.

Доцільно зауважити, що свої корективи у визначення суб'єкта господарювання зробив Митний кодекс України (МКУ), введення в дію якого спричинило низку змін та доповнень до багатьох законодавчих документів. На наше переконання, він створив ще одну додаткову перешкоду на шляху до визнання учасників зовнішньоекономічних зв'язків – суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. До прийняття даного документу коло осіб, які можна було віднести до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності встановлювався двома документами: ГКУ та ЗУ «Про зовнішньоекономічну діяльність», згідно з якими особа, що підпадала під норми цих законодавчих актів могла провадити зовнішньоекономічну діяльність без будь яких перешкод. Із прийняттям МКУ для того, щоб провадити зовнішньоекономічну

діяльність суб'єкту господарювання необхідно здійснити додаткову процедуру – акредитацію в митних органах, так зване взяття на облік. У зв'язку з цим 30 травня 2012 року Міністерством фінансів України видано Наказ №634 «Про встановлення порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами» [140].

Також в даному документі становлено вимоги щодо оформлення, зберігання та використання облікової картки особи, що здійснює операції з товарами. Саме в цьому документі ототожнюються поняття суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності та особа, яка здійснює операції з товарами.

Проте 15 червня 2015 року з метою забезпечення виконання норм ст. 455 МКУ та вдосконалення порядку обліку осіб, що здійснюють операції з товарами Міністерством фінансів України було прийнято Наказ №552 «Про затвердження Порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами»[141]. Із вступом в дію даного документу Наказ №634 втратив свою чинність. Якщо порівнювати норми Наказів №634 та №552, то останній значно спростив процедуру постановки на облік осіб, які здійснюють операції з товарами, а саме: розширено перелік митниць до яких може звернутись дана особа при постановці на облік; скорочено форму заяви №1-ЗЕД; відмінено картку обліку осіб що здійснюють операції з товарами.

Відтепер при постановці на облік не потрібно подавати копії статутних, реєстраційних документів, а також документу, що засвідчує перебування особи на обліку в органах державної податкової служби. У випадку постановки особи на облік її представником, до заяви додається договір або довіреність, що діють між ними на представлення інтересів. Відповідно до норм вищезазначеного наказу заява про взяття на облік особи, яка здійснює операції з товарами може подаватись як в паперовому вигляді до відповідного підрозділу митниці так засобами електронного зв'язку на адресу Інформаційного порталу ДФС, з використанням засобів електронного цифрового підпису з посиленними сертифікатами відкритих ключів.

В Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність», в ст. 3 вказано, «що Україна в особі її органів, місцеві органи влади і управління в особі



створених ними зовнішньоекономічних організацій, які беруть участь у зовнішньоекономічній діяльності, а також інші держави, які беруть участь у господарській діяльності на території України, діють як юридичні особи згідно з частиною четвертою статті 2 цього Закону і законами України» [142]. Не погоджуючись з даною нормою закону вважаємо, що держава не може бути суб'єктом зовнішньоекономічних відносин, тому що як вже зазначалося раніше – це діяльність, яка ґрунтується на відносинах, що носять приватний характер, яка спрямована на отримання вигоди. Вважаємо, що в даному випадку держава виконує роль допоміжного інституту при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.

Судячи з вище наведеного вважаємо, що на мікрорівні держава не є суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності, оскільки в даному випадку, перш за все, виступає своєрідним регулятором (так званою третьою стороною) зовнішньоекономічних відносин між суб'єктами даного виду діяльності через призму норм та законів, що встановлюються її уповноваженими органами влади. Що стосується макрорівня, то, на нашу думку, тут держава виступає повноцінним суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності, оскільки саме від державної політики залежить яким чином і в якому напрямку будуть розвиватись зовнішньоекономічні зв'язки України з іноземними державами, її статус на міжнародній світовій арені тощо.

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право займатись тими видами діяльності, що не суперечать положенням ст.4 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність».

Також відповідно до законів України всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право провадити її незалежно від форми власності, державою гарантується їх всебічний захист.

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності можуть скористатись правом на відкриття своїх представництв на території інших держав, якщо це не суперечить законам цих держав. Слід зазначити, що суб'єкти іноземних держав, що провадять свою діяльність на території України також мають право

відкривати свої представництва на території нашої держави, якщо це не суперечить законодавству. Реєстрація іноземних представництв і філій проводиться центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері економічного розвитку. Дана реєстрація здійснюється на протязі 60 днів з моменту подання документів на реєстрацію іноземним суб'єктом господарювання.

Що стосується об'єкта зовнішньоекономічних відносин, то ними можуть виступати будь які види господарської діяльності, що мають місце у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Якщо брати до уваги ч. 1 ст. 377 ГКУ, до об'єктів зовнішньоекономічних відносин слід віднести майно та робочу силу. Як відомо будь яке майно має вартісне визначення і використовується суб'єктом при здійсненні усіх видів господарської діяльності, тому, на нашу думку, може виступати об'єктом зовнішньоекономічних відносин.

Що стосується робочої сили, яку ГКУ теж відносить до об'єктів зовнішньоекономічних відносин, то ми не погоджуємось із даним твердженням, оскільки робоча сила – це сукупність фізичних та духовних здібностей людини, її здатність до праці. Можна стверджувати, що робоча сила і людина – це єдине ціле, оскільки їх не можливо відділити, бо в сучасному світі не може окремо існувати людина від робочої сили і навпаки. В наш час робоча сила виступає в якості товару і є власністю людини, яка може будь як розпоряджатись нею. Для того, щоб жити власник робочої сили (людина) змушений її продавати і взамін на це отримує матеріальну вигоду.

Якщо знову звернутись до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», суб'єктом зовнішньоекономічних відносин можуть виступати і фізичні особи (в даному випадку людина, як носій робочої сили), проте як ми зазначали раніше будь-який суб'єкт зовнішньоекономічних відносин повинен бути акредитований в митних органах, про що свідчать норми Наказу №552 «Про затвердження Порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами». Проаналізувавши статистичні дані, приблизно 10% власників робочої сили зареєстровані як суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності і відповідно

пройшли процедуру акредитації в митних органах [141]. Тому вважаємо, що доцільно було б внести зміни до ч. 1 ст. 377, а саме: провести уточнення, яка саме робоча сила може бути віднесена до суб'єкта зовнішньоекономічних відносин. З огляду на наведене вважаємо, що доречно було би викласти текст ч. 1 ст. 377 в наступній редакції : «Зовнішньоекономічною діяльністю суб'єктів господарювання є господарська діяльність, яка в процесі її здійснення потребує перетину митного кордону України майном, зазначеним у частині першій статті 139 цього Кодексу, та/або послугами, які надаються власником робочої сили, що є суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності».

Згідно із Митним кодексом України в Україні існують такі митні режими: «імпорт, реімпорт, експорт, реекспорт, транзит, тимчасове ввезення, тимчасове вивезення, митний склад, вільна митна зона, безмитна торгівля, переробка на митній території України, переробка за межами митної території України, знищення або руйнування та відмова на користь держави»[90]. Перелік митних режимів встановлюється виключно Митним кодексом України.

Необхідно зазначити, кожен суб'єкт господарської діяльності, що здійснює зовнішньоекономічну діяльність може самостійно обрати митний режим у який він бажає помістити товари. Поміщення товарів у відповідний митний режим відбувається шляхом їх декларування та виконання всіх митних формальностей відповідно до норм та положень даного Кодексу.

Згідно із ст. 147 Митного Кодексу України «переробка на митній території України – це митний режим, відповідно до якого іноземні товари піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, за умов подальшого реекспорту продуктів переробки»[90].

Митний Кодекс України встановлює певні заборони та обмеження щодо поміщення тих чи інших товарів у вищезазначений режим. Згідно із даним Кодексом поміщення товарів у даний режим допускається виключно із отриманням письмового дозволу митного органу (власником товарів або уповноваженою ним особою подається заява встановленого зразка на

отримання даного дозволу). Митним Кодексом передбачено перелік документів, які необхідно подати власником товарів або уповноваженою ним особою для отримання вищезазначеного дозволу. Даний дозвіл видається протягом п'яти робочих днів з моменту реєстрації заяви, безоплатно. Слід зазначити, що в даному дозволі надається перелік операцій та спосіб їх здійснення. Ще одним важливим моментом, що передбачає Кодекс є те, що ним не встановлюється обмеження на кількість операцій з переробки.

Якщо брати до уваги власне діючий Митний Кодекс, то він надає змогу на те, що окремі операції з переробки або власне весь повний цикл переробки може здійснювати не тільки підприємство, яке отримало даний дозвіл, але й інші підприємства. Проте ця умова може виконуватись лише за письмової згоди митного органу. Необхідно зазначити що строки переробки встановлюються для кожного власника товарів індивідуально, виходячи з умов переробки і не повинен перевищувати 365 днів. Бувають випадки, коли термін переробки може бути більшим вищезазначеного.

Поміщення товарів в режим переробки на митній території України здійснюється з повним умовним звільненням від оподаткування митними платежами. Тому при декларуванні товарів в даному митному режимі в гр. 47 митної декларації здійснюється повне умовне нарахування митних платежів, підтвердженням того є те, що в колонці «Спосіб платежу» декларантом обирається код способу розрахунку відповідно до класифікатора розрахунків, у нашому випадку 06 «Умовне нарахування платежу». Це відбувається лише в тому випадку, коли продукти переробки будуть в подальшому поміщені в режим реекспорту (вивезені за межі митної території України). У разі, якщо товари, що поміщені у митний режим переробки на митній території України будуть переведені у режим імпорту в такому випадку здійснюється повне нарахування і сплата всіх митних платежів.

Митний Кодекс надає можливість реалізовувати продукти переробки на митній території України в наступних випадках (ст. 155 МКУ):

- «якщо умовами переробки іноземних товарів на митній території України передбачено проведення розрахунків частиною продуктів їх переробки, такі продукти підлягають митному оформленню відповідно до митного режиму імпорту з оподаткуванням митними платежами та застосуванням заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, передбачених законом.

- реалізація на митній території України продуктів переробки, власником яких є нерезидент, здійснюється через зареєстроване в Україні його представництво, на яке покладається обов'язок з декларування цих продуктів переробки для вільного обігу;

- продукти переробки також можуть бути реалізовані підприємству, яке їх виготовило;

- реалізація на митній території України продуктів переробки, виготовлених з товарів, власником яких є підприємство-резидент, якому митним органом надано дозвіл на їх переробку, здійснюється після поміщення зазначеним підприємством таких продуктів переробки в митний режим імпорту зі сплатою митних платежів, якими відповідно до законів України оподатковуються товари під час ввезення на митну територію України в режимі імпорту, та із застосуванням до таких продуктів переробки встановлених відповідно до закону заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності»[90].

І саме при реалізації продуктів переробки, на наш погляд, виникає найбільше порушень, що стосуються митної вартості та винесення рішення про її коригування.

Заключаючи зовнішньоекономічний контракт на переробку сировини на митній території України, сторони обумовлюють в ньому безліч моментів, що стосуватимуться їхньої співпраці, а саме: предмет договору, ціну та загальну вартість контракту, терміни і умови поставки сировини, терміни та умови прийому сировини для переробки, терміни та умови передачі готової продукції, терміни та умови оплати послуг, якість продукції, упаковка та

маркування готової продукції, права та обов'язки замовника та виконавця робіт, відповідальність сторін, термін дії контракту тощо. Одним із важливих вище перелічених пунктів, що буде в подальшому впливати на формування ціни на готову продукцію, а також на нарахування і сплату митних платежів, є вартість сировини, яка буде ввозитись для переробки на митну територію України. Саме тут, на нашу думку, існує найбільше порушень, адже виконавець зовнішньоекономічного контракту зацікавлений в тому, щоб сировина ввозилась по низькій ціні, оскільки від цієї ціни в подальшому буде формуватися митна вартість на готову продукцію.

На практиці досить часто зустрічаються випадки, коли сировина для переробки завозиться на митну територію України за вартістю, яка значно нижча від ринкової. В українському законодавстві не має жодного законодавчого акту, який би контролював ціну на сировину, яка ввозиться для переробки на митну територію України. Це служить досить великою прогалиною при формуванні митної вартості на готову продукцію, адже переробник занижуючи вартість на сировину автоматично в подальшому занижує митну вартість на готову продукцію. Все це призводить до того, що при декларуванні товарів до державного бюджету митні платежі сплачуються не в повному обсязі і держава не в змозі здійснювати контроль над даним процесом. Державний бюджет України в даній ситуації недотримує значну кількість грошових надходжень від декларування товарів.

Ще одним важливим моментом в даній ситуації є те, що порушник, в даному випадку переробник сировини, не несе ніякої відповідальності за свої дії, адже довести, що митна вартість була занижена практично нереально. Слід зазначити, що митна вартість на готову продукцію в даному випадку ґрунтується на ціні договору (контракту) і при декларуванні товару використовується основний метод визначення митної вартості. У митного органу не має підстав для застосування інших другорядних методів визначення митної вартості.

Зважаючи на всі вище перелічені недоліки та прогалини вважаємо необхідним встановити систему контролю над ціною на сировину при помещенні її в режим переробки на митній території України, а саме, надати можливість митним органам прирівнювати вартість сировини ввезеної для переробки до ціни ідентичного імпортного товару, що зазначається в єдиній автоматизованій базі.

У разі реалізації готової продукції, що отримана в процесі переробки сировини на митній території України, відповідно до норм ст. 155 МКУ необхідно митну вартість автоматично при помещенні її в даний митний режим прирівнювати до митної вартості товарів, що були ввезені в режимі імпорту. Це створить умови при яких імпортер не матиме можливості занизити вартість ввезеної сировини і тим самим дозволить значно збільшити надходження митних платежів до державного бюджету.

Як нами уже зазначалось раніше поняття переробки на митній території України та давальницької сировини це майже тотожні поняття. Що стосується першого, то його можливості значно розширені із вступом в дію Митного Кодексу України. Проте вважаємо, що незважаючи на таку, можна сказати ідентичність, необхідно привести у відповідність окремі статті податкового та цивільного кодексу відповідно до норм митного законодавства, зважаючи на те, що Закон України «Про операції з давальницькою сировиною» вже давно втратив свою чинність. Все, що стосується переробки сировини на митній території України регулюють норми Митного Кодексу України, тому вважаємо, що в даній ситуації доцільно було б замінити поняття «давальницької сировини» на «сировина для переробки на митній території України» у відповідних відмінках. Це, в свою чергу, також сприятиме відповідності законодавства України іноземному, а також створить жорсткіші умови для суб'єктів зовнішньоекономічних відносин при визначенні та коригуванні митної вартості.

### **1.3. Організаційно-технологічні особливості підприємств хімічної промисловості та їх вплив на методику та організацію обліку зовнішньоекономічної діяльності**

Однією із важливих галузей, що забезпечує розвиток економічного потенціалу України є хімічна промисловість. Дана галузь є надзвичайно важливою та перспективною для України на сучасному етапі розвитку. На превеликий жаль, в період сьогодення вона переживає не найкращий час в своєму розвитку, особливо чітко це знаходить своє відображення на рівні впровадження інноваційних технологій. Варто зазначити, що однією з основних особливостей даного виду промисловості є те, що вона виробляє сировину та напівфабрикати, що використовуються на підприємствах багатьох інших галузей промисловості, а також великий асортимент товарів, що користується неабияким попитом серед населення. Ще одним важливим досягненням хімічної промисловості, що відрізняє її від інших галузей є те, що завдяки здійсненню безвідходного виробництва товарів вона використовує відходи інших галузей. І це, на наше переконання, є досить важливим аргументом.

Структура хімічної промисловості є досить складною та об'єднує велику кількість виробництв, що об'єднуються у чотири великі групи:

- гірничо-хімічна промисловість;
- виробництво хімічних речовин та хімічної продукції;
- виробництво фармацевтичних препаратів та продуктів;
- виробництво гумових та пластмасових виробів.

У порівнянні з іншими галузями, хімічна промисловість є досить наукомісткою, оскільки завдяки хімізації окремих процесів можна заощадити використання природних матеріалів, це в свою чергу робить її майже безвідходною галуззю. З іншої сторони – продукція хімічної промисловості та відходи, що утворюються в результаті діяльності є дуже небезпечними для навколишнього середовища. На сьогоднішній день продукти хімічної промисловості повністю увійшли у звичне життя людини та без них неможливо уявити людський побут.



Важливими складовими хімічної промисловості є видобувна та переробна промисловість.

Видобувна об'єднує в собі галузі промисловості, які займаються видобутком корисних копалин із надр землі.

Переробна – це галузь промисловості, при якій сировина та видобуті видобувною промисловістю корисні копалини піддаються переробці.

На сучасному етапі розвитку підприємства хімічної промисловості стикаються з рядом проблем, що гальмують їх розвиток. Це пов'язано з рядом макроекономічних факторів, нестабільним політичним становищем, відсутністю висококваліфікованих фахівців, недосконалістю законодавчої бази тощо.

Проте, незважаючи на ряд негативних факторів, що негативно впливають на розвиток підприємств хімічної промисловості, позитивним є те, що в нашій державі є досить потужна сировинна база, а саме ми володіємо значними запасами карбонатної сировини (вапняк та крейда), титанових руд, вугілля, природного газу, нафти, сірки тощо. В Україні існують невичерпні запаси кухонної солі, які зосереджені в Артемівсько-Слов'янському родовищі на Донбасі. Також наша держава володіє значними запасами калійних солей, які використовуються при виробництві магнею та безхлорних добрив, родовища яких знаходяться у Прикарпатті. Родовища самородної сірки зосереджені на Прикарпатті (це Роздольське родовище, Немирівське, Глумаєвське та інші).

Як зазначалось уже раніше, в Україні існують запаси титанових руд, які використовуються при виробництві пігментного двоокису титану, родовища яких зосереджені в Дніпропетровській та Житомирській областях.

Так, в табл. 1.2, розробленій на основі даних Державної служби статистики України, наведено дані щодо видобутку окремих видів корисних копалин протягом 2019 – 2023 (січень-вересень) рр.

Таблиця 1.2

Обсяги видобутку корисних копалин в Україні у 2019-2023 (січень-вересень) рр, млн. грн.

№ п / п	Вид корисних копалин	Період січень-грудень 2019р., млн. грн.	Період січень-грудень 2020р., млн. грн.	Період січень-грудень 2021р., млн. грн.	Період січень-грудень 2022р., млн. грн.	Період січень-грудень 2023р., млн. грн.
1	кам'яне та буре вугілля	81851,80	57142,50	63135,80	75134,70	76975,20
2	сира нафта та природний газ	120625,90	84126,40	159878,40	187363,30	186544,10
3	металеві руди	156369,60	175196,10	303634,90	114480,60	91522,90
4	інших корисні копалини та розроблення кар'єрів	24680,90	27278,50	37153,80	12544,00	15151,80
	<b>Всього</b>	<b>383528,20</b>	<b>343743,35</b>	<b>563802,90</b>	<b>389522,50</b>	<b>370194,00</b>

*\*дані наведені без врахування окупованих територій Донецької та Луганської областей та Автономної Республіки Крим*

Джерело: [100-104]

Як видно із табл. 1.2 у 2022 році в Україні, у порівнянні із попередніми роками, прослідковується динаміка збільшення обсягу видобутку сирої нафти та природного газу. Також у цьому періоді спостерігається тенденція до зменшення обсягу видобутку металевих руд. Що стосується 2023 року, то тут прослідковується коливання обсягів видобутку корисних копалин по всіх вище зазначених видах. Це в першу чергу пов'язано із військовими діями країни агресора на території України, які призвели до повного або часткового припинення діяльності добувної промисловості.

Необхідно зазначити, що окрім потужної сировинної бази, яка зосереджена на території України, підприємства хімічної промисловості у виробництві застосовують в значній кількості імпортовану сировину, що має згубний характер для даного виду промисловості та економіки України загалом.

Тому, на даному етапі доцільно визначити, які саме чинники мають негативний вплив на даний вид промисловості, знайти шляхи їх усунення, а також сприяти створенню сприятливих умов для розвитку підприємств даної

галузі. Також, зважаючи на сучасний стан економіки України та цілий спектр проблем, які постійно супроводжують усі галузі промисловості, це стосується не лише хімічної, необхідно створити та обґрунтувати нову модель розвитку даного виду промисловості, а також основного її рушійного чинника – суб'єкта господарювання.

Проблемними питаннями розвитку хімічної промисловості, пошуку шляхів модернізації займалось багато вчених- науковців, таких як: А. Антоненко [109], С. Іщук [54], Л. Коваль [55], А.Д. Олійник [109], І.В. Тяжкороб [170], Г.З. Шевцова [182] та інші. Незважаючи на значну кількість досліджень, що проводились в даній галузі питанням розвитку підприємств в майбутньому приділялась мала увага як з боку наукових дослідників так із боку держави. Все це обумовлено тим, що дослідники проводили свої дослідження на основі попередніх етапів розвитку підприємств хімічної промисловості, а в держави в свою чергу був відсутній належний потенціал для ефективного формування та розвитку даної галузі. Тому зважаючи на такі прогалини, питання розвитку підприємств хімічної промисловості, їх організаційно-технологічних особливостей залишається відкритим та потребує значних затрат як матеріального так і розумового характеру, тому спробуємо більш детально розібратись в даному питанні.

Необхідно зазначити, що на розвиток підприємств будь якої галузі, в тому числі, і хімічної, значний вплив має ряд вагомих чинників, зокрема: фінансова, маркетингова, інформаційна, кадрова та управлінська, виробнича складові. На основі них формується економічний потенціал того чи іншого підприємства.

Значний негативний вплив на розвиток підприємств хімічної промисловості спричинила політична ситуація 2013-2014 рр. (збройний конфлікт на Донбасі, розпочатий російськими військами, що вторглися на територію українського Донбасу після захоплення Російською федерацією Криму, а також проголошення ДНР та ЛРН), яка 24 лютого 2022 року переросла у російсько-українську війну). Ці події мають згубний вплив не тільки на даний вид промисловості, а й на економіку нашої держави загалом.

Хімічна промисловість внаслідок таких ворожих дій постраждала найбільше у порівнянні з іншими галузями. Це, в першу чергу, пов'язано з тим, що на Сході України знаходиться найбільша кількість підприємств цієї галузі, які у зв'язку з воєнними діями почали працювати з меншою потужністю або взагалі припинили свою діяльність. Що стосується запасів корисних копалин, які підприємства використовують у своїй діяльності, то знана їх частина зосереджена в Криму, що також негативно відбивається на їх забезпеченні сировинною базою. Всі вище перераховані чинники значною мірою сприяли зниженню конкурентоспроможності хімічної промисловості на світових ринках товарів та послуг. Важливо зазначити, що окремі галузі промисловості перебувають в стані кризи, що значним чином впливає на розвиток промисловості в цілому.

Як і будь-яка інша галузь промисловості, хімічна промисловість має сильні та слабкі сторони. До сильних слід віднести те, що підприємства даної галузі більш, ніж на половину забезпечені власною сировинною базою, також в Україні існує потужний внутрішній ринок для збуту сировини та переробленої продукції даної галузі, сировинна база є конкурентоспроможною на світових ринках. Що стосується слабких сторін, то вони характеризуються тим, що, зважаючи на неповну забезпеченість сировинною базою, підприємства даної галузі в значній мірі залежні від імпортової сировини. Також сюди слід віднести і високу енергозатратність при виготовленні продукції, що в кінцевому результаті значно впливає на формування ціни. Ще одним, на наше переконання, досить важливим чинником, що має негативний вплив на розвиток підприємств даної галузі є недостатній рівень науково-технічного розвитку, свідченням того є моральна застарілість обладнання, що використовується на підприємствах. Також не мало важливим є той факт, що дана галузь відноситься до таких, які є досить ресурсовитратними.

Провівши паралель між сильними та слабкими сторонами даної галузі промисловості варто зазначити, що незважаючи на досить значні проблеми, які їй притаманні, все таки у неї є досить перспективні шляхи розвитку. Одним із

найбільш важливих моментів, що сприятимуть розвитку даної галузі є модернізація підприємств, а саме впровадження новітніх технологій, що в значній мірі сприятиме зниженню не тільки ресурсовитратності, але й енерговитратності і тим самим сприятиме зменшенню собівартості продукції. Значна частина підприємств галузі знаходиться на окупованих територіях, а ті, що використовуються підприємствами у виробничому процесі морально застарілі та потребують значного оновлення та модернізації. Значний процент зносу основних засобів свідчить про те, що необхідне їх термінове оновлення для створення конкуренто-спроможності нашої продукції на світових ринках товарів та послуг.

Ще однією досить важливою складовою, яка в значній мірі сприятиме розвитку даної галузі, є створення сприятливих умов праці для працівників даних підприємств, що значно зменшить плинність кадрів.

Як зазначалося уже раніше, значний вплив на формування показників обсягу реалізованої продукції підприємств добувної та переробної промисловості України має політична ситуація, а саме те, що тут не враховані дані з окупованих територій Донецької та Луганської областей та Автономної республіки Крим. На даних територіях знаходиться значна кількість запасів корисних копалин та зосереджені найбільші підприємства хімічної промисловості, показники діяльності яких значною мірою формують економіку нашої держави.

Для того, щоб більш детально зрозуміти як розвивалась хімічна промисловість потрібно звернутись до історичних аспектів, які свідчать про те, що свій розвиток вона бере ще з часів Радянського Союзу. Як відомо, в колишньому Союзі дана галузь промисловості розвивалась на досить високому рівні. Всі підприємства хімічної промисловості знаходились в регіоні, де була наявна сировинна база, що сприяло, в першу чергу, забезпеченості безперебійного виробничого процесу. Підприємства, які займались виготовленням хімічних добрив зосереджувались здебільшого поближче до споживача. Таке розташування підприємств хімічної промисловості сприяло

тому, що більшість з них ставали монополістами у своєму регіоні. Проте, не всі підприємства колишнього Радянського Союзу мали таке сприятливе географічне положення. Багато із них знаходилося в регіонах, що не мали своєї сировинної бази, а були й такі, які використовували сировину, яка завозилась із інших республік. Це, в свою чергу, значно збільшувало вартість виробництва.

Із розпадом Радянського Союзу на території України залишилось ряд підприємств-монополістів, проте не всі з них продовжують працювати до сьогоднішнього дня. Ті підприємства, які використовують власну сировинну базу продовжують працювати і далі.

Одним із основних продуктів, що виробляється підприємствами хімічної промисловості є добрива, які вважаються однією із найважливіших її складових. Підприємства, які спеціалізуються на їх виготовленні використовують наявну в Україні сировинну базу, що є досить важливим моментом. В Україні є сім найбільших виробників добрив:

- ПАТ «Концерн Стирол», Донецька обл., м. Горлівка;
- ПАТ «Сєверодонецький Азот», Луганська обл., м. Сєверодонецьк;
- ПАТ «Азот», м. Черкаси;
- АТ «Одеський припортовий завод», Одеська обл., м. Южне;
- ПАТ «Рівнеазот», м. Рівне;
- АТ «Дніпроазот», Дніпропетровська обл., м. Кам'янське;
- ВАТ «Сумихімпром», м. Суми.

ПАТ «Концерн Стирол» є одним із найстаріших підприємств хімічної промисловості, засноване у 1933 р. Дане підприємство спеціалізується на виробництві аміаку та карбаміду, селітри аміачної, полімерних матеріалів. Якість продукції підтверджена міжнародним сертифікатом ISO 14001. Не менш важливим показником успішності заводу є те, що його продукція експортується у більш, ніж 60 країн світу.

ПАТ «Сєверодонецький Азот» створене у 1951 р. На сьогоднішній день воно належить до найбільших хімічних підприємств України. Підприємство виготовляє: аміак, азотні мінеральні добрива, товари побутової хімії, вироби із

полімерів, органічні спирти та кислоти. Також підприємство увійшло до рейтингу «ТОП-100. Кращі компанії України» (2002-2003 рр.). Близько 70% продукції, що виготовляється на підприємстві підлягає експорту в країни далекого та близького зарубіжжя.

ПАТ «Азот» було засноване у 1965 р. підприємство спеціалізується на виготовленні високоякісних мінеральних добрив, тісно співпрацює з іноземними компаніями. На підприємстві використовуються сучасні новітні технології, що значною мірою сприяють підвищенню якості продукції. Підприємство має ряд нагород, отриманих як в Україні так і за її межами («Міжнародна Золота Зірка» (Іспанія), Золота Нагорода «За технологію та якість» (Німеччина), нагорода за досконалість і діловий престиж (США)). Все частіше останніми роками мінеральні добрива «Азоту» використовуються українськими аграріями.

Датою заснування АТ «Одеський припортовий завод» вважається 1975 р., коли розпочалось будівництво заводу. На сьогоднішній день завод є одним із найбільших хімічних підприємств України. Більшість виготовленої продукції (85%) підлягає експорту у більш, ніж 30 країн світу. Виробничі потужності завантажені на повну силу, в рік тут виготовляється більше 1 млн. тонн аміаку та більше 800 тис. тонн карбаміду. АТ «Одеський припортовий завод» є членом Міжнародної асоціації виробників добрив (IFA)

Ще одним підприємством, що є лідером з виробництва мінеральних добрив у Західному регіоні України є ПАТ «Рівнеазот». Засноване у 1965 р. дане підприємство є єдиним виробником вапняково-аміачної селітри в Україні та є одним із лідерів з виготовлення адипінової кислоти. Продукція заводу експортується до багатьох іноземних країн та користується значним попитом. Підприємство отримало ряд національних та міжнародних нагород, що свідчить про високу якість продукту даної галузі.

АТ «Дніпроазот» теж належить до підприємств, які займаються виготовленням мінеральних добрив (аміаку, аміачної води, карбаміду), їдкого натрію, синтетичної соляної кислоти тощо. Варто зазначити, що воно є єдиним

підприємством, яке займається виготовленням рідкого хлору для очищення стічних вод та стерилізації питної води. Продукція, яка виготовляється заводом знаходить своє застосування в багатьох галузях промисловості, зокрема в чорній та кольоровій металургії, машинобудуванні, хімічній, енергетичній, а також в сільському господарстві. Продукція користується великим попитом як на території України так і за її межами.

До виробників мінеральних добрив слід віднести також ВАТ «Суміхімпром», яке засноване у 1949 р. Підприємство також спеціалізується на виготовленні діоксиду титану, сульфату заліза, сірчаної кислоти тощо.

Необхідно зазначити, що всі підприємства, крім АТ «Одеський припортовий завод» та ВАТ «Суміхімпром», знаходяться у приватній власності. ПАТ «Концерн Стирол», ПАТ «Сєверодонецький Азот», ПАТ «Азот», ПАТ «Рівнеазот» входять в холдинг OSTCHEM. Даний холдинг вважається одним із найбільших хімічних холдингів України та об'єднує активи азотної хімії Group D Дмитра Фірташа.

Як нами уже зазначалось раніше АТ «Одеський припортовий завод» єдине підприємство серед виробників мінеральних добрив та аміаку, яке знаходиться у державній власності. Хотілось би зазначити, що процедура приватизації даного об'єкта розпочалась ще у 2016 р. Було декілька спроб продажу даного об'єкта, проте кожна з них завершилась невдало. У травні 2018 р. ціна продажу зросла до 54млн. дол. США, проте ця спроба теж виявилась невдалою, причиною такого розвитку подій уряд вважає завищену ціну на об'єкт. Додатковою, і можливо, найбільшою перепорою на шляху до приватизації АТ «Одеський припортовий завод» є наявність у підприємства великої суми боргів перед НАК «Нафтогаз України», ПАТ «Укртрансгаз», Ostchem Дмитра Фірташа, ГК «Укргаз». На сьогоднішній день даний об'єкт знаходиться в дуже складному становищі, оскільки продукція, яку він виготовляє може виявитись неконкурентоспроможною як на внутрішньому та зовнішньому ринках, через високий рівень її собівартості, що збільшується за рахунок підвищення ціни на газ та електроенергію. Додатковим важелем, що значно підсилює таку ситуацію



є застаріле матеріально-технічне забезпечення заводу, обладнання потребує великих затрат газу та електро-енергії. Впровадження новітніх технологій дозволить створити сприятливі умови для формування собівартості продукції, дозволить їй стати активним гравцем як на внутрішньому та зовнішньому ринках. Проте на сьогодні існує велика ймовірність того, що завод може призупинити свою діяльність.

Кожне з даних підприємств є монополістом з виготовлення продукції у своєму регіоні. Не зважаючи на те, що ці всі ці заводи були засновані ще у ХХ ст., коли Україна входила до складу СРСР, всі вони продовжують працювати і сьогодні в таких складних умовах воєнного стану. Одними з основних причин того, є постійне оновлення матеріально-технічної бази, а також те, як ми уже зазначали раніше, що в Україні є власна сировинна база, що призводить до значного здешевлення собівартості виготовленої продукції. Мінеральні добрива та аміак є основою експортного потенціалу України, свідченням того є те, що наша держава є однією з найбільших експортерів мінеральних добрив у світі. До основних експортерів нашої продукції слід віднести: Туреччину, Індію, Нігерію, Бразилію, Мексику, Іспанію та інші.

Останніми роками значно зріс попит на мінеральні добрива (особливо в сезонний період) серед українських споживачів, чого не спостерігалось в попередні роки. Це є свідченням, в першу чергу, того, що наші добрива нічим не поступаються за якісними характеристиками іноземним.

Така ситуація з виробництвом добрив дуже позитивно впливає на ще одну важливу складову економіки держави – сільське господарство. Адже завдяки родючим ґрунтам, високій урожайності зернових культур, яка досягається завдяки використанню мінеральних добрив, Україна займає одне з перших місць серед експортерів зерна у світі. На разі підприємства хімічної промисловості, що займаються виробництвом мінеральних добрив зорієнтовані в своїй діяльності на експорт, проте будемо сподіватись, що в найближчому часі ситуація зміниться. Дану ситуацію можна вирішити завдяки залученню іноземних інвесторів до України, інвестицій які би дозволили значно

модернізувати підприємства хімічної промисловості. Дані об'єкти є досить привабливими для іноземних інвесторів.

Всі ці підприємства були створені ще за часів Радянського Союзу та продовжують працювати в період сьогодення. Проте тішить той факт, що з моменту незалежності України було створено ряд підприємств, що стали лідерами в окремих галузях хімічної промисловості. До таких слід віднести приватне підприємство «Хімсервіс», що утворене у січні 2001 року, яке на протязі 2007-2010 рр. було лідером в галузі хімічної промисловості по імпорту сировини (каучуку синтетичного) для виробництва гумово-технічних виробів. Імпорт каучуку здійснювався із російських заводів ПАТ «Нижньокамськнафтохім», ТОВ «Тольяттікаучук», АТ «Красноярський завод синтетичного каучуку», «Воронежсинтезкаучук» та ін. Підприємство ввозило каучук не лише в режимі імпорту, але й проводило операції з давальницькою сировиною. Основними споживачами імпортової сировини (каучуку синтетичного) виступали підприємства хімічної промисловості, що зосереджені на Сході України, проте як і для більшості підприємств інших галузей даної промисловості, значні корективи внесли події 2014 року, що згодом переросли у російсько-українську війну. Все це призвело до втрати ринків постачання імпортової сировини в Україні, оскільки каучук ввозився із Російської Федерації. Основними споживачами каучуку синтетичного були в основному підприємства, що зосереджені на Сході України, тому у зв'язку із військовими діями на території України працювати продовжила їх лєвова частка. Зважаючи на ситуацію, підприємство змушене було шукати інші ринки постачання сировини та шукати шляхи виходу із непростого становища, що на даний момент має місце в нашій державі. Що стосується каучуку синтетичного, то варто зазначити, що ембарго на ввезення російського каучуку запроваджує також ЄС з 1 липня 2024 року.

ТОВ «Трейдінг Україна» одне із підприємств, що продовжує працювати в надзвичайно складних умовах сьогодення. Підприємство створене ще у далекому 1995 році. Основним видом діяльності підприємства є виготовлення

гумової суміші та її реалізація підприємствам, що займаються виготовленням гумово-технічних виробів. Підприємство має значні виробничі потужності. У зв'язку із складною ситуацією, що має місце в нашій державі обсяги виробництва в останні два роки значно скоротилися, проте підприємство і надалі продовжує працювати.

Ще однією важливою складовою, без якої не можливий розвиток хімічної промисловості і яка має неабиякий вплив на її розвиток в Україні, є нафтогазова промисловість. Проаналізувавши історичні дані, можна стверджувати, що нафтова промисловість України бере свій початок у 19ст. З 1854 року розпочався видобуток нафти в Бориславському родовищі, що знаходилось на Західній Україні. Видобуток нафти з даного родовища до 1870 р. становив 10,6тис. тонн в рік, тут було зайнято близько 10 тис. робітників. В той час це був найбільший нафтовидобувний регіон у Європі. Згодом тут починають з'являтися перші нафтопереробні заводи, які були зосереджені у Надвірній, Бориславі, Дрогобичі, Львові. Приблизно на той час припадає також пік розвитку видобутку газу на території Дашавського та Опарського газових родовищ. Варто відмітити, що український газ користувався значним попитом в Росії, Польщі, Австрії, Литві та ін. країнах. У 1950 р. розпочало свою роботу Шебелинське газоконденсатне родовище, що знаходилось в Харківській обл. поблизу Балаклії. На той час воно також вважалось найбільшим родовищем у Європі. Початкові запаси природного газу становили 650млрд. куб.м та 8,3 млн. т газового конденсату.

Проте з кожним роком запаси ресурсів на даних родовищах вичерпуються, так, наприклад за офіційними даними рівень виснаженості Шебелинського родовища становить більше 90%, аналогічна ситуація з нафтовидобувними родовищами.

Аналізуючи сучасну нафтогазову промисловість, слід зазначити, що підприємства даної галузі більш зосереджені на транспортуванні природного газу та нафти. Певним чином це пов'язано із дефіцитом природних ресурсів, так наприклад, забезпеченість власними запасами нафти становить 15-20% від

загальної кількості споживання та приблизно 40% становить забезпеченість власним запасами природного газу. Зважаючи на такий розвиток подій ми все більше відчуваємо потребу в імпортованих нафті та природному газі. Основними імпортером даного продукту виступає Російська Федерація, в незначній кількості ми отримуємо його із таких країн, як: Білорусія, Азербайджан, країни Прибалтики та ін.

Згідно із даними Державної митної служби у 2020 р. збільшився обсяг імпортованої нафти та нафтової продукції на 57,5% у порівнянні із 2019 р. Найбільшим імпортером нафтової сировини став Азербайджан (64,78%), менший обсяг імпорту спостерігався із США (24,06%), Лівії (11,13%), інші країни (0,02%) [101].

Зважаючи на те, що між Україною та Росією вже декілька років існує військовий конфлікт, все це негативно відбивається на формуванні ціни на газ для нашої країни в цілому, а в кінцевому результаті для кінцевого споживача - населення.

Однією із найбільших державних нафтогазових компаній в Україні є Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України», яка займається видобутком, переробкою та транспортуванням нафти та природного газу. Нафтогаз України забезпечує 5% від загального обсягу надходжень до державного бюджету України, на підприємстві зайнято більше 1% працездатного населення країни. На сьогоднішній день український Нафтогаз є однією з найбільших компаній, що забезпечує транзит російського газу та нафти до країн Європи.

Проте найближчим часом Україна може втратити звання основного транзитера. Це пов'язано з тим, що 27 вересня 2021 року у Будапешті, між російським «Газпромом» та Угорщиною підписано новий довгостроковий контракт, згідно з яким остання купуватиме російський газ в обхід України. Даний контракт укладений строком на 15 років, з можливістю перегляду умов через 10 років. Згідно з ним російський «Газпром» постачатиме Угорщині щорічно 4,5 млрд. кубометрів газу: 3,5 млрд. кубометрів по газопроводу

«Північний потік» через Сербію і 1 млрд. кубометрів через Австрію. До цього часу Угорщина отримувала газ транзитом через Україну і це був найкоротший шлях, а вже з 1 жовтня 2021 року його транспортування здійснюватиметься в обхід України.

Підписання даної угоди завдасть значної шкоди національним інтересам України, а також негативно відіб'ється на подальших взаємовідносинах нашої держави та Угорщини. Ми вважаємо, що підписання даної угоди матиме згубний вплив, не тільки на нафто-газову систему України, а й значною мірою зачепить питання політичної безпеки, також це призведе до значних фінансових втрат. Ця ситуація зачепить усі галузі промисловості України. Завдяки підвищенню ціни на газ збільшиться собівартість продукції, у зв'язку з цим продукція може виявитись неконкурентоспроможною як на зовнішньому так і на внутрішньому ринках, а це в свою чергу створить умови за яких підприємства припинять свою діяльність.

Ще одним із негативних моментів є те, що в останні роки нафтопереробна промисловість України переживає не найкращі часи, свідченням того є значний фізичний знос основних засобів на підприємствах. Більшість підприємств не володіють достатніми потужностями для переробки нафти та нафтових продуктів, що призводить до неможливості виготовлення якісної продукції.

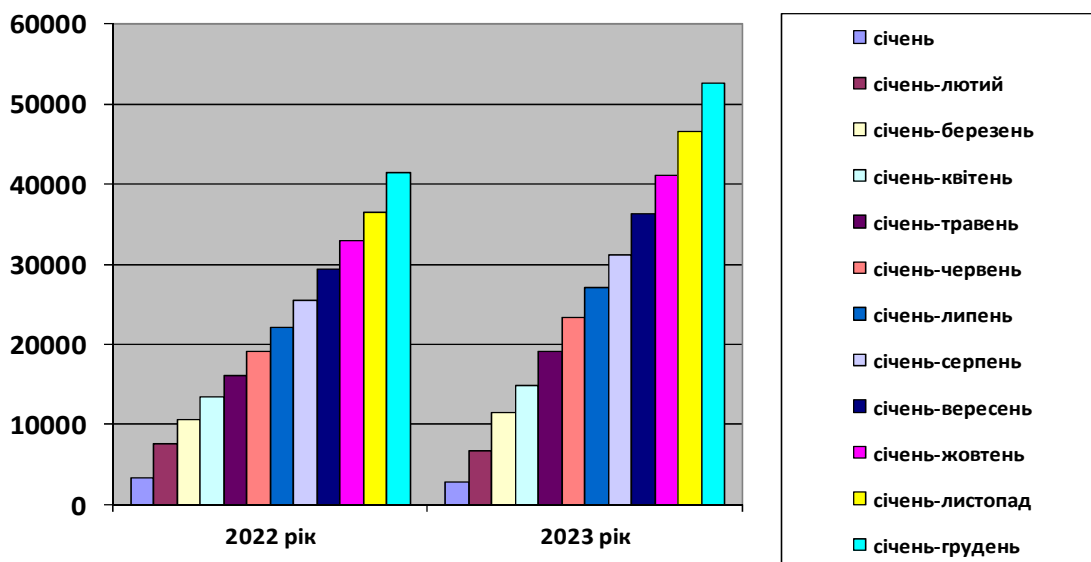
Значної уваги заслуговує фармацевтична галузь хімічної промисловості, яка є однією з найбільш розвиваючих галузей. Фармацевтична галузь включає в себе сукупність підприємств, що займаються виготовленням виробів медичного призначення та лікарських препаратів. Розвиток даної галузі характеризується наявністю власної сировинної бази (спирт, лікарські води, мінеральні ресурси тощо). Фармацевтична промисловість України посідає важливе місце в економіці країни, оскільки в упродовж останніх років спостерігається тенденція до збільшення обсягів виробництва продукції як у кількісному, так і вартісному еквіваленті. До провідних вітчизняних виробників лікарських препаратів слід віднести:

- АТ «Фармак»;

- АТ «Лекхім»;
- ЗАТ «ФФ «Дарниця»»;
- Корпорація «Артеріум»;
- ЗАТ НВЦ «Борщагівський ХФЗ»;
- ТОВ ФК «Здоров'я»;

Продукція вітчизняних фармацевтичних компаній орієнтована не лише на внутрішнього споживача, значні її обсяги підлягають експорту. Підприємства даної галузі виробляють лікарські препарати у будь яких формах, до основних груп препаратів слід віднести: протизапальні нестероїдні, знеболювальні, антибіотики, серцево-судинні, вітаміни, анальгетики, антигістамінні тощо.

Зокрема, на рис. 1.2, розробленому на основі даних Державної служби статистики України, наведено дані щодо обсягів виробництва основних фармацевтичних продуктів та фармацевтичних препаратів на протязі 2022-2023 рр.



*\*дані наведені без врахування окупованих територій Донецької та Луганської областей та Автономної Республіки Крим*

Рис. 1.2. Обсяги виробництва основних фармацевтичних продуктів та фармацевтичних препаратів у 2022-2023 рр.

Джерело: [100-104]

Як видно з рис. 1.2 спостерігається стійка тенденція до суттєвого зростання обсягів виробництва фармацевтичної продукції, що свідчить про перспективність розвитку даної галузі, це дозволить їй займати домінуючі позиції на внутрішньому ринку, а також бути конкурентно-спроможною на міжнародних ринках товарів та послуг.

За даними фармацевтичного управління Державного експортного центру Міністерства охорони здоров'я України станом на 22 січня 2024 року на обліку в Державному реєстрі лікарських засобів України перебуває 14 676 лікарських засобів, з яких 4 509 – вітчизняні засоби, а решту – 10 167 іноземні [32]. Вітчизняні виробники фармацевтичної продукції перебувають в нерівних умовах у порівнянні з підприємствами-імпортерами, проте тішить той факт, що з кожним роком збільшуються обсяги виробництва українських лікарських засобів, розширюється їх асортимент. Все це свідчить про високі темпи зростання розвитку вітчизняної фармацевтичної галузі, а також підвищення рівня експортного потенціалу. Завдяки нарощенню обсягів виробництва та підвищенню якості вітчизняних засобів можна розширити географію експорту лікарських засобів.

Фармацевтична промисловість у порівнянні із іншими галузями хімічної промисловості постраждала значно менше, проте і тут присутні значні втрати. Так, внаслідок російсько-української війни пошкоджено, склад продукції АТ «Фармак» орієнтовна сума втрат становить 54 млрд. дол. США.

Вся хімічна промисловість потребує негайної модернізації виробництва, впровадження сучасних технологій, що значно збільшить обсяги виробництва готової продукції, а також сприятиме підвищенню її якості, дозволить їй конкурувати на зовнішніх ринках. В сучасних умовах ключовим важелем впливу на розвиток хімічної промисловості є створення пільгових умов для кредитування підприємств даної галузі, порядок надання дотацій та субсидій, спрощена процедура оподаткування, розробка процесу залучення інвестицій.

Проаналізувавши вищенаведене можна зробити висновок, що хімічна промисловість, як і будь-який інший вид промисловості має свої особливості,

які впливають на рівень її розвитку, організацію та ведення обліку тощо. Основні особливості хімічної промисловості та їх вплив на організацію обліку відобразимо в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

## Особливості хімічної промисловості та їх вплив на облік

№п/п	Назва особливості	Вплив на методикау та організацію обліку
1	2	3
1.	Матеріаломісткість продукції	У собівартості продукції прямі матеріальні витрати займають значну питому вагу
2.	Часті зміни цін на імпорتنі енергоресурси	Наявність курсових різниць у складі інших витрат операційної діяльності інших операційних доходів
3.	Прив'язка до сировинних баз	Незначні транспортні заготівельні витрати у собівартості матеріальних ресурсів
4.	Експортно-орієнтованість випуску продукції	Наявність нульової ставки ПДВ на експортну продукцію; наявність митних платежів у витратах
5.	Можливість забруднення навколишнього середовища	Необхідність сплати екологічного податку
6.	Велика питома вага імпоротної сировини у виробничих запасах підприємства	Необхідність сплати митних платежів
7.	Використання виробничого процесу давальницької сировини	Використання в обліку норм Податкового Кодексу, які суперечать вимогам Митного Кодексу
8.	Відсутність залишків незавершеного виробництва	Можливість віднесення витрат за звітний період у собівартість готової продукції
9.	Висока енергомісткість виробництва	Вплив на формування собівартості продукції та розподіл витрат між її видами
10.	Значний знос устаткування	Вплив на формування ціни товару та особливості обліку основних засобів
11.	Можливість залучення незначної кількості трудових ресурсів	Мала частка заробітної плати в собівартості продукції
12.	Значна питома вага амортизації у витратах підприємства	Значний вплив на собівартість продукції

Джерело: авторська розробка

Варто зазначити, що значні корективи в розвиток та роботу підприємств даної галузі промисловості в цілому здійснила російсько-українська війна, розпочата Російською федерацією 24 лютого 2022 року. На сьогоднішній день важко визначити втрати, які зазнали підприємства хімічної промисловості та економіка України загалом, оскільки війна й надалі продовжується. З початку повномасштабного вторгнення Росії до України залишилися працювати не всі підприємства. Деякі з підприємств або зруйновані, або не мають можливості повноцінно відновити роботу через воєнні дії, що ведуться безпосередньо в



місцях їхнього знаходження, або на прилеглих територіях. З початком війни також значно зросла вартість логістичних послуг, крім того виникла проблема із кадровим забезпеченням, оскільки здійснюється відтік кадрового персоналу. Відповідно до досліджень, проведених ДП «Черкаський НДІТЕХІМ», станом на 01.04.2022 року в хімічній промисловості України зареєстровано 6 800 тис. підприємств. Станом на 1 жовтня 2022 року кількість підприємств, що функціонують з різним режимом завантаженості потужностей, становить 2000 тис., це лише 50% від тих, що функціонували на початок року. Все це є наслідком повномасштабного воєнного вторгнення внаслідок якого бізнес та економіка зазнають непоправних втрат та збитків.

За підрахунками проведеними Союзом хіміків України втрати хімічної промисловості від падіння виробництва та продажів з початку повномасштабного вторгнення до 15 травня 2022 становлять 5-6 млрд. доларів обігових коштів та приблизно 2 млрд. доларів – втрати потужностей. Сума збитків завданих даному виду промисловості з кожним днем зростає, що в свою чергу наносить непоправні втрати економіці України. За оцінками експертів Інституту економічних досліджень та політичних консультацій російсько-українська війна призведе до падіння промисловості приблизно на 43%.

Незважаючи на цілий комплекс проблем, що існують в даній галузі, хімічна промисловість все таки має значний потенціал для розвитку, що проявляється у формі кваліфікованих кадрових ресурсів, значних запасів корисних копалин, наявності значної кількості діючих підприємств, що потребують значної модернізації та оновлення тощо.

## **ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ I**

1. Зовнішньоекономічна діяльність в Україні була та залишається одним із видів діяльності, які мають значний вплив на розвиток економіки держави

загалом. Під зовнішньоекономічною діяльністю слід розуміти сукупність господарських операцій, що виникають в результаті взаємовідносин між суб'єктами господарської діяльності України та суб'єктам господарської діяльності іноземних держав, що здійснюється як на території України, так і за її межами, як з перетином митного кордону, так і без такого перетину, а також спрямовані на отримання економічних та/або соціальних результатів в процесі їх здійснення. Використання наведеної понятійної категорії щодо зовнішньоекономічної діяльності забезпечує єдине та найбільш коректне термінологічне позиціонування в економічних джерелах.

2. Зовнішньоекономічна діяльність в Україні пройшла п'ять історичних етапів становлення: 1 етап – X ст. – поч. XX ст.; 2 етап – 1918-1991 рр.; 3 етап – 1991-2008 рр.; 4 етап – 2008 р. - червень 2014 р.; 5 етап – липень 2014 р. – дотепер. Кожний з етапів відображає соціально-економічні та міжнародні реалії функціонування вітчизняних підприємств, притаманні певним історичним подіям розвитку України. В період сьогодення вона переживає складний етап свого розвитку, проте продовжується розвиватись та вдосконалюватись. Про це свідчить шлях її розвитку з часів створення Київської Русі і до сьогодні на протязі якого відбувалось її вдосконалення, виокремлення як об'єкта фінансового регулювання, вимальовувалась чітка форма зовнішньоекономічних відносин, формувался склад суб'єктів, а також їх правовий статус.

3. Негативний вплив на розвиток зовнішньоекономічної діяльності чинить нестабільна політична та економічна ситуація в країні, яка є однією із основних складових при формуванні зовнішньоекономічних відносин. Підтвердженням того є втрата зовнішньоекономічних відносин із Російською Федерацією, яка досить довгий час була одним із основних торговельних партнерів України (особливо у галузі хімічної промисловості). Водночас, вступ України до Світової організації торгівлі створив значні можливості для виходу українських виробників на світові ринки товарів та послуг, як рівноправного партнера, що в свою чергу сприяє підвищенню якості експортованої продукції та надає можливості для конкуренції з імпортними товарами. Все це в значній мірі

підвищує авторитет України на міжнародній економічній арені. Перспектива вступу України до Європейського Союзу в значній мірі сприятиме підвищенню конкурентоспроможності національного товаровиробника, надходженню додаткових іноземних інвестицій в економіку нашої країни, розвитку експортних галузей, створить сприятливі умови для розвитку малого і середнього бізнесу, відкриє можливості для розвитку окремих галузей сільського господарства та хімічної промисловості тощо.

4. З метою подальшого розвитку зовнішньоекономічної діяльності та покращення її регулювання з боку держави необхідно привести у відповідність митне законодавство та Господарський кодекс, у якому містяться суттєві відмінності з приводу визначення самого поняття діяльності, суб'єктів, митних режимів тощо. Важливою складовою оптимізації зовнішньоекономічної діяльності хімічних підприємств в актуальних економічних умовах також є удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління імпортною та експортною діяльністю підприємств.

5. До організаційно-технологічних особливостей підприємств хімічної промисловості, що впливають на методику та організацію обліку зовнішньоекономічної діяльності, потрібно відносити:

- матеріаломісткість продукції;
- високу енергомісткість виробництва;
- часті зміни цін на імпортні енергоресурси;
- прив'язку до сировинних баз;
- експортно-орієнтованість випуску продукції;
- можливість забруднення навколишнього середовища;
- велику питому вагу імпортової сировини у виробничих запасах підприємства;
- використання у виробничому процесі давальницької сировини;
- відсутність залишків незавершеного виробництва;
- значний знос устаткування;
- значну питому вагу амортизації у витратах підприємства;

- можливість залучення незначної кількості трудових ресурсів тощо.

6. Значна матеріаломісткість продукції, висока енергомісткість виробництва, прив'язка до сировинних баз, використання давальницької сировини, відсутність залишків незавершеного виробництва, значна питома вага амортизації у витратах підприємства є причиною необхідності деталізованого та перманентного калькулювання собівартості хімічної продукції з врахуванням динамічнозмінних умов функціонування підприємств хімічної промисловості. Натомість, часті зміни цін на імпорتنі ресурси, велика питома вага імпоротної сировини, експортно-орієнтованість випуску продукції потребують коректних податкових розрахунків та їх обліку у контексті дотримання взаємосуперечних норм Господарського, Податкового та Митного кодексів. Через врахування специфіки хімічної промисловості, пов'язаної з: можливістю забруднення навколишнього середовища, значного зносу устаткування, залучення невеликої кількості трудових ресурсів та забезпечення соціальної відповідальності бізнесу реалізуються інтеграційні процеси в обліку за допомогою формування інтегрованої звітності, яка містить фінансову та нефінансову інформацію для різних груп зацікавлених користувачів.

Основні результати дослідження за першим розділом дисертації опубліковані у наукових працях: [77; 78; 81].

## РОЗДІЛ II

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У СФЕРІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### 2.1. Проблемні аспекти обліку імпорتنих операцій

В сучасних умовах глобалізації економіка України в значній мірі залежить від тенденцій на світовому ринку, особливо це проявляється після вступу до Світової організації торгівлі, а також в умовах інтеграції України до Європейського Союзу. У зв'язку з цим наша держава не може стояти осторонь таких процесів та зосереджуватись лише на внутрішньому ринку, тому все більша кількість суб'єктів діяльності вступають у господарські відносини з іноземними підприємствами. Наслідком таких відносин на зовнішньому ринку виступає торгівля товарами та послугами, основним завданням якої є підвищення економічного розвитку України та зміцнення її позицій на світовому ринку. Складовою таких відносин на світовому ринку виступає імпортна операція. Питання відображення імпорتنих операцій в податковому та бухгалтерському обліку завжди було в центрі уваги суб'єктів підприємницької діяльності і не тільки, а також створювало і створює масу дискусій в науковій спільноті.

Імпортні операції є однією із складових, що формують левову частку дохідної частини державного бюджету України, визначають рівень розвитку нашої держави на міжнародній арені тощо.

Основними нормативно-правовими документами, що регулюють імпортні операції в Україні і відповідно до яких відбувається нарахування та сплата всіх митних платежів є Митний та Податковий кодекси України, Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність»[142].

Згідно із Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» імпортом (імпортом товарів) – «це купівля (у тому числі з оплатою в не грошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних

суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами»[142].

Митний Кодекс України, на відміну від Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», виділяє імпорт як окремий митний режим, «відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законодавством України на імпорт цих товарів, та виконання усіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України»[90].

Відповідно до Податкового кодексу України обов'язковою умовою для здійснення імпортової операції є перетин митного кордону України, свідченням чого виступає оформлена відповідним чином митна декларація [131].

Аналізуючи законодавчу базу при визначенні поняття імпорту, ми частково не погоджуємось із визначенням, що зазначене у Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність», а саме в тій частині, що це купівля товарів із ввезенням або без ввезення їх із території України. На наше переконання, при імпорті обов'язково повинен бути перетин українського кордону іноземними товарами і при цьому дані товари повинні бути випущені у вільний обіг на митній території України із застосуванням до них заходів тарифного та нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Тому, на нашу думку, імпорт – це митний режим відповідно до якого суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності України придбавають товари та послуги в іноземних суб'єктів господарювання із фактичним ввезенням цих товарів та послуг на митну територію України, а також із виконанням всіх митних формальностей та сплатою митних платежів і випуском цих товарів та послуг у вільний обіг на митній території України та їх використання.

В Україні, протягом останніх років, кількість осіб, які здійснюють операції з товарами та перебувають на централізованому обліку в митних органах збільшується, про що свідчать дані відображені на рис. 2.1.

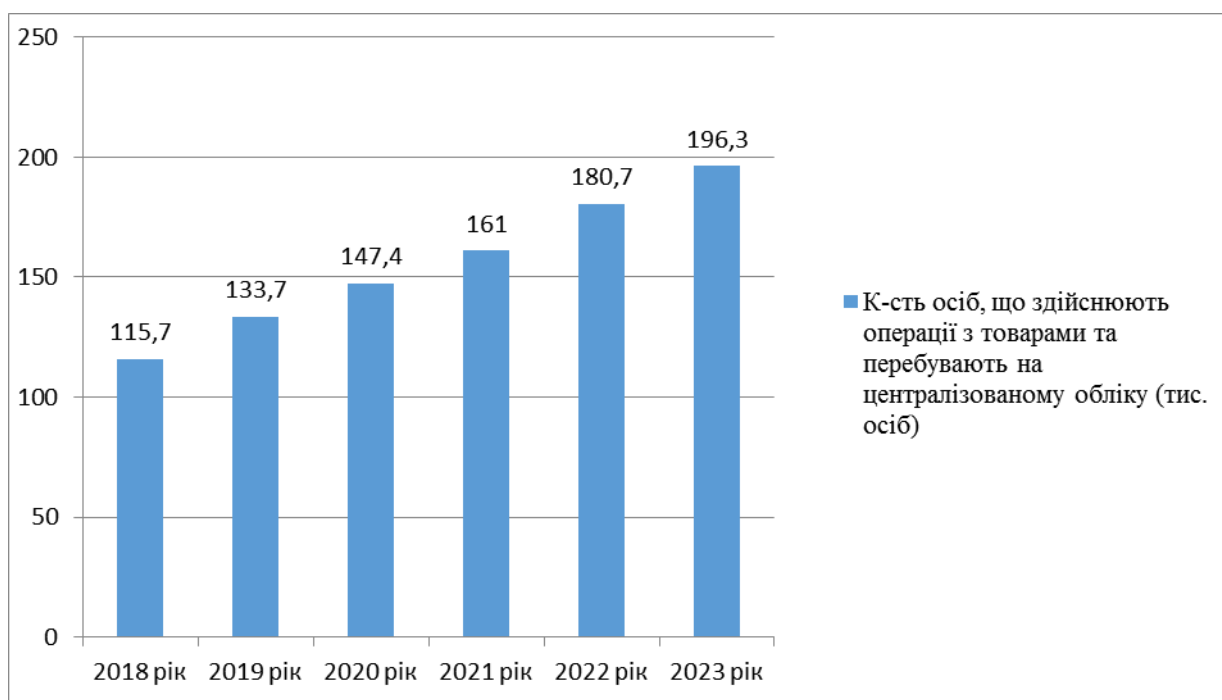


Рис. 2.1. Кількість осіб, які здійснюють операції з товарами та перебувають на централізованому обліку протягом 2018-2023 рр. (тис. осіб)

Джерело: [105-108]

Проводячи зовнішньоекономічну діяльність всі її суб'єкти відображають будь які імпорتنі операції в бухгалтерському та оперативному обліку.

Вивченням та дослідженням проблемних питань обліку імпорتنих операцій займалось багато вітчизняних науковців, а саме: В. Волков [21], А.Є Кузьмінська [67], Н.О. Литвиненко [74], С.М. Монташевич [96], Н.В. Оляднічук І.В. [110], О.Д. Підлубна [110], І.В. Смірнова [158], В.П. Фурса [176] та інші.

Так, наприклад, О.Є. Кузьмінська стверджує, що проблема облікового відображення імпорتنих операцій полягає в тому, що у Плані рахунків бухгалтерського обліку не має спеціальних рахунків для обліку товарів на різних стадіях імпортової поставки: до та після перетину кордону України. Тому для точного відображення імпортованих товарів на рахунках бухгалтерського обліку доцільно виділити три етапи:

- облік руху імпортного товару від постачальника до покупця;
- облік витрат по імпорту;

- облік реалізації та розрахунків з іноземними контрагентами.

На її думку, потрібно створити додаткові субрахунки до рахунку 28 «Товари», а саме: 287 «Товари до моменту перетину митного кордону України» та 288 «Товари після митного оформлення» [67].

Н.В. Оляднічук та О.Д. Підлубна вважають, що «для вдосконалення обліку імпорتنих операцій необхідне: впорядкування документів первинного обліку імпорتنих операцій; систематизація операції аналітичного і синтетичного обліку та їх документального забезпечення; запровадження уніфікованої схеми здійснення імпорتنих операцій з урахуванням класифікаційних ознак об'єктів зовнішньоекономічної діяльності» [110].

На думку В.П. Фурси, «для удосконалення методики здійснення імпорتنих операцій доцільно реформувати не лише Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, а й врахувати специфіку здійснення даних операцій у податковому обліку. Одним із проблемних питань щодо відображення в обліку доходу, якщо надання послуг полягає в невизначеній кількості дій, є питання вибору методу оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг. Оскільки сума, розрахована за трьома методами, є неоднаковою, для вирішення даної проблеми автор пропонує внести до п.11 НП (С) БО15 «Дохід» четвертий метод оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг – комбінований метод» [176].

Для здійснення бухгалтерського обліку імпорتنих операцій використовується План рахунків бухгалтерського обліку з відповідними змінами та доповненнями, що діють на території України, а також інструкція про його використання, Національні Положення (Стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти.

Імпортна діяльність є специфічною, оскільки потребує виконання певних умови для її здійснення. Зважаючи на специфіку при здійсненні даного виду діяльності, доцільно виділити наступні завдання бухгалтерського обліку імпорتنих операцій, а саме:



- дотримання норм митного, податкового та валютного законодавства;
- необхідність обов'язкового декларування товарів, що поміщуються в режим імпорту;
- правильне оформлення бухгалтерських та митних документів;
- відображення в обліку вірної та повної інформації про імпортні операції;
- контроль за правильністю відображення в обліку імпортованих операцій;
- контроль за правильністю визначення митної вартості, як відправної точки при нарахуванні та сплаті митних платежів;
- контроль за правильністю визначення вартості товару та відображення в бухгалтерському та податковому обліку на дату оформлення вантажно-митної декларації чи акту виконаних робіт або наданих послуг відповідно до курсу НБУ на дану дату;
- контроль за правильністю відображення кредиторської заборгованості при обліку активів, одержаних із-за кордону;
- необхідність відображення в обліку достовірної інформації про курсові різниці тощо.

Однією з основних складових обліку імпоротної діяльності виступає ціна імпортованого товару, яка може бути різною на один і той самий товар, і напряму залежить від терміну та умов поставки товару, його місця знаходження тощо. Кожен суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності, здійснюючи діяльність, що пов'язана з купівлею чи продажем товару, стикається із цілою низкою невизначеностей, що пов'язані, в першу чергу, із поставкою товарів із місця відправлення в місце призначення. Врегулювати і вирішити дані питання можливо лише шляхом застосування єдиних міжнародних норм та правил, що застосовуватимуться суб'єктами усіх країн. Саме тут найбільшу увагу необхідно приділити умовам поставки Інкотермс, адже від їх правильного вибору залежатиме ціна товару, сума митних платежів, які будуть нараховані та сплачені до державного бюджету України.

Згідно із законодавством України суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземні партнери мають право самостійно обирати, яка редакція правил буде застосовуватись при укладенні зовнішньоекономічного контракту та в подальшому при здійсненні операцій з купівлі-продажу товарів.

Відображення в обліку імпорتنих операцій важкий та трудомісткий процес, що потребує знання бухгалтерського, податкового та митного законодавства. Облік таких операцій ускладнюється значною кількістю факторів до яких слід віднести наступні:

- надходження імпорتنих товарів здійснюється згідно із зовнішньоекономічним контрактом;

- вартість товарів виражається в іноземній валюті;

- умови поставки товарів визначаються згідно із міжнародними правилами Інкотермс;

- імпорتنі товари при ввезенні на митну територію України потребують митного оформлення (декларування);

- при ввезенні товарів на митну територію України (поміщенні у митний режим імпорту) необхідно здійснити сплату всіх митних платежів, що передбачені митним законодавством України;

- відсутність єдиного документа, що б регулював порядок оформлення зовнішньоекономічних договорів (контрактів) тощо.

Вартістю оприбуткування імпорتنих товарів у бухгалтерському обліку є первісна вартість, яка складається із фактичних витрат, що визначені Н(П)СБО 9 «Запаси». Датою переходу всіх ризиків на придбаний товар вважається дата за правилами Інкотермс або дата отримання фактичного контролю над товаром. Перша визначається базовими умовами поставки, що зазначені в зовнішньоекономічному договорі. Варто зазначити, що ці дати можуть співпадати, а можуть і бути різними.

При визначенні первісної вартості товару необхідно, в першу чергу, визначити, яка подія була першою отримання чи оплата товару. Оскільки саме

від цього залежатиме, який курс НБУ буде використовуватись при здійсненні операцій.

Оприбуткування імпорتنих товарів здійснюється на основі первинних документів, до яких слід віднести: інвойс, рахунок-фактуру, міжнародну товарно-транспортну накладну, акт приймання-передачі.

Відповідно до митного законодавства України при здійсненні будь якої імпоротної операції нараховуються та сплачуються митні платежі (мито, ПДВ, акцизний податок). Відповідно до Закону України «Податок на додану вартість», ст. 3, будь-яка імпортна операція є об'єктом обкладення ПДВ, виняток становлять певні товари відповідно до УКТ ЗЕД. Що стосується ввізного мита, то його ставки встановлені на кожен вид імпортного товару та врегульовані Митним тарифом України і можуть змінюватись відповідно до УКТ ЗЕД. Всі податки та збори відображаються на рахунках бухгалтерського обліку. Так, для їх обліку використовується синтетичний рахунок бухгалтерського обліку 64 «Розрахунки за податками та платежами» з відповідними субрахунками.

Варто зазначити, що суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, здійснюючи імпортні операції самостійно обирають порядок ведення аналітичного обліку цих операцій, шляхом запровадження відповідних субрахунків. Оскільки імпортна діяльність є специфічною та потребує належного відображення своїх результатів на рахунках бухгалтерського обліку, доцільно здійснити ряд змін та пропозицій. На нашу думку, рахунок 64 не достатньо інформативний стосовно платежів, що виникають в результаті здійснення імпоротної діяльності, тому, його доцільно розширити та доповнити відповідними аналітичними рахунками.

Що стосується аналітичного рахунку 6412 «Розрахунки за ПДВ», то його необхідно розділити на:

- «Розрахунки за ПДВ на імпортні товари»;
- «Розрахунки за ПДВ на імпортні товари українського походження (режим переробки на митній території України)».

Поділ даного рахунку на аналітичні рахунки дозволить систематизувати податки, що виникають від здійснення імпортової діяльності і тим самим значно спростить процес відображення в обліку імпортних операцій, що в свою чергу зробить його більш доступнішим та інформативнішим не тільки для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а й для інших осіб, що безпосередньо мають відношення до зовнішньоекономічної діяльності.

Варто зазначити, що для поміщення товарів в режим імпорту суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності зобов'язані виконати ряд умов, а саме:

- акредитація, у митному органі із одержанням облікової картки особи, що здійснює операції з товарами;
- відкриття рахунку в іноземній валюті;
- заключення зовнішньоекономічного договору (контракту);
- правильне віднесення товарів відповідно до УКТ ЗЕД;
- вибір митного брокера (у випадку самостійного декларування товару – уповноваженої особи), що здійснюватиме митне оформлення товарів;
- у випадках, коли цього вимагає українське законодавство отримання дозволу та ліцензії на ввезення товарів та послуг.

Процес інтеграції України до Європейського Союзу є підтвердженням важливості взаємозв'язків між нашою державою та іншими європейськими країнами. Саме завдяки йому створюються сприятливі умови для наближення та відповідності законодавчої бази України відповідно із європейським законодавством. З моменту проголошення незалежності і до сьогоднішнього дня наша держава всіляко намагається створювати сприятливі умови для розвитку законодавчої бази та її відповідності міжнародним нормам та правилам.

Верховною Радою України було прийнято ряд законодавчих актів, що безпосередньо стосуються розвитку зовнішньоекономічної діяльності нашої держави. Проте, існує низка проблем у сфері нормативно-правового забезпечення зовнішньоекономічних договорів (контрактів). На сьогоднішній день це досить важлива проблема у сфері зовнішньоекономічної діяльності,

оскільки зовнішньоекономічні договори виступають не лише регулятором зовнішньоекономічних відносин, а також чинять значний вплив на національне зовнішньоекономічне законодавство.

Саме зовнішньоекономічний договір (контракт) відіграє основну роль при здійсненні зовнішньоекономічних операцій, веденні бухгалтерського та податкового обліку, проведенні розрахунків між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Дослідженням проблемних питань, що виникають при укладенні зовнішньоекономічних контрактів (договорів), а також пошук шляхів їх усунення займалось багато вчених-науковців, таких як: Т.В. Боднар [13], Є.В. Єрмаченко [41], В.С. Мілаш [92], В.Ф. Опришко [112], К.В. Романчук [152], Ю. Тищенко [159] та інші.

Так, наприклад, В.Ф. Опришко вважає, зовнішньоекономічний договір (контракт) добровільно укладеною рівноправною угодою між державами, що носить економічний характер, у якій закріплені норми та принципи, які регулюють міжнародні економічні відносини [112].

Ю. Тищенко доводить, що «зовнішньоекономічний договір» та «контракт» є словами синонімами, що використовуються у зовнішньоекономічній сфері. У зв'язку із тим, що у вітчизняному законодавстві здебільшого вживається поняття контракт, пропонує впровадити в законодавчу практику, з метою уникнення плутанини, поняття зовнішньоекономічний контракт [159].

Дослідженням особливостей правового регулювання виконання зобов'язань за зовнішньоекономічними контрактами займалась Т.В. Бонднар. Вона вважає, що до основних таких особливостей слід віднести те, що окремі умови зовнішньоекономічних контрактів (зобов'язання) формуються під впливом певних рекомендацій компетентних державних органів, також не менш важливу роль у правовому регулюванні виконання зобов'язань відіграють міжнародні договори та звичаї, що стосуються окремих видів договорів [13].

Проаналізувавши наукову літературу, ми частково погоджуємось із твердженнями колег, зокрема, в тому аспекті, що «зовнішньоекономічний

договір» та «контракт» є тотожними поняттями і поділяємо думку про необхідність впровадження у сфері зовнішньоекономічної діяльності поняття «зовнішньоекономічний контракт», а також в тому, що значний вплив на формування нормативно-правової бази мають такі зовнішні чинники, як держава, зовнішньоекономічні зв'язки з іноземними партнерами, міжнародні норми та правила тощо. Проте вважаємо, що дане питання потребує подальшого вивчення та доповнення.

На нашу думку, під зовнішньоекономічним контрактом необхідно розуміти угоду, що укладена між двома або більше суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, одним із яких обов'язково повинен бути нерезидент, що спрямована на розвиток зовнішньо-торгівельних відносин держави.

На сьогодні одним і єдиним документом, що регулює порядок оформлення, структуру зовнішньоекономічного договору (контракту) виступає Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність».

Варто зазначити, що до 7 серпня 2020 р. всі зовнішньоекономічні договори (контракти) повинні були відповідати вимогам Наказу Мінекономіки та євроінтеграції від 09 вересня 2001 року за № 201 «Про затвердження Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів)». Проте на сьогоднішній день даний документ втратив актуальність. Зовнішньоекономічні договори (контракти) укладаються відповідно до вимог Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» та інших законів України з урахуванням вимог міжнародного законодавства в контексті міжнародного договору.

Згідно із ст.1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» зовнішньоекономічний договір (контракт) – це матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їхніх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності» [142].

Будь-який зовнішньоекономічний договір (контракт) укладається в простій письмовій або електронній формі, якщо інше не передбачено міжнародними договорами та законами України. Відповідно до українського законодавства зовнішньоекономічний договір (контракт) укладається державною мовою (українською) та мовою іншої сторони (іноземною мовою). Ще одним важливим моментом, що передбачає наше законодавство є те, що укладення даного договору (контракту) відбувається за ініціативою суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, для його укладення не потрібен дозвіл будь-яких органів державної влади, за винятком випадків передбачених законами України та міжнародними договорами.

Будь-який зовнішньоекономічний договір (контракт) є обов'язковим до виконання і за недотримання умов договору настає відповідальність згідно з чинним законодавством та міжнародними нормами та правилами. Договір (контракт) набуває чинності з моменту його укладення. Завершення терміну дії зовнішньоекономічного договору (контракту) не звільняє його сторони від відповідальності за цим договором.

На практиці трапляються випадки, коли зовнішньоекономічний договір (контракт) завіряється сторонами нотаріально. Кожна із сторін зовнішньоекономічного договору (контракту) має право на зміну його умов та можливість розірвання. Не винятковими є ситуації, коли сторони не досягають згоди в тому чи іншому питанні і договір розривається в судовому порядку відповідно до законодавства країни в якій він укладений.

На наше переконання, будь-який зовнішньоекономічний контракт (договір) повинен містити істотні умови, перелік яких надає можливість розуміння змісту господарської операції, а також - додаткові умови, на розсуд сторін. (рис. 2.2). Серед додаткових умов доречно виділити окремі для кожної галузі промисловості, які стосуватимуться конкретно її. Це дозволить зробити зовнішньоекономічний контракт (договір) більш врегульованим та зручнішим для розуміння сторонами.

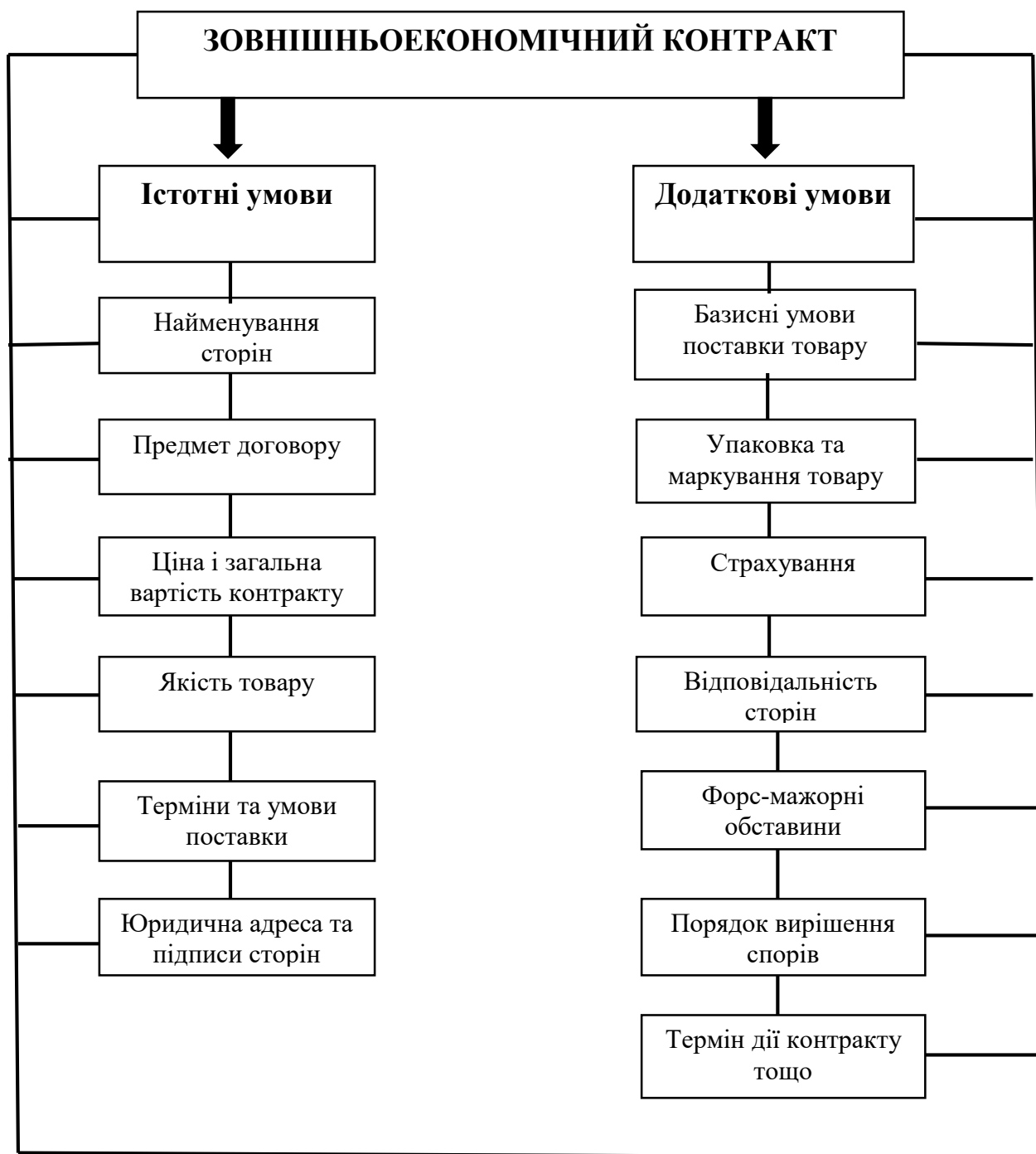


Рис. 2.2. Структура зовнішньоекономічного договору (контракту)

Джерело: розроблено автором

На сьогоднішній день не має єдиного документу, який би регулював порядок створення зовнішньоекономічного договору (контракту), його структуру та форму. Разом з тим вважаємо за доцільне здійснити оновлення нормативної бази, шляхом подання нового законопроєкту, який би визначав



основні вимоги щодо форми та структури зовнішньоекономічного договору (контракту).

Не менш важливою передумовою для здійснення імпортової діяльності є класифікація товарів відповідно до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі УТКТ ЗЕД). Будь-який товар чи транспортний засіб, що подається до митного оформлення потребує даної класифікації, адже від того до якої групи він буде віднесений залежить сума митних платежів, що будуть нараховані та сплачені до державного бюджету при митному оформленні.

УКТ ЗЕД складається на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів, що затверджується законом про Митний тариф України. Всі товари в УКТ ЗЕД систематизовано за розділами, групами, товарними позиціями, товарними підпозиціями, найменування і цифрові коди яких уніфіковано відповідно до Гармонізованої системи опису та кодування товарів.

Будь якому товару, що класифікується відповідно до УКТ ЗЕД присвоюється десяти-знаковий код.

Десятизнаковий код включає в себе:

- код товарної групи (перші дві цифри);
- код товарної позиції (перші чотири цифри);
- код товарної підпозиції (перші шість цифр);
- код товарної підкатегорії (перші вісім цифр);
- код товарної підкатегорії (перші десять цифр).

Всі товари систематизовані в 97 товарних групи.

Контроль за правильністю визначення кодів товарів поданих до митного оформлення покладається на митні органи. Обов'язок щодо віднесення товару до відповідної товарної категорії покладається на декларанта або уповноважену ним особу, проте на практиці часто трапляються випадки, коли вище зазначена особа не в змозі самостійно класифікувати товар згідно із УКТ ЗЕД. Тоді декларант або уповноважена ним особа повинен звернутись до митного органу із письмовим зверненням про прийняття попереднього рішення про

класифікацію та кодування товару. Разом із зверненням вище зазначена особа подає повний пакет документів, які дозволять ідентифікувати товар та віднести його до тієї чи іншої товарної категорії. Законодавство дозволяє подавати копії документів, проте за вимогою митниці декларант або уповноважена особа зобов'язані надати їх оригінали. Всі документи повинні бути складені або переведені на українську мову.

Згідно з митним законодавством строк прийняття попереднього рішення по коду товару становить 30 календарних днів з дня отримання відповідного звернення митним органом, проте даний термін може бути продовжено ще на 15 календарних днів із зазначенням причин. На практиці трапляються випадки, коли митний орган не в змозі самостійно визначити код УКТ ЗЕД, оскільки виникає потреба в спеціальних знаннях, а іноді й необхідності використання спеціального обладнання і техніки. В такому випадку митний орган повинен звернутись до спеціалізованого митного органу з питань експертного забезпечення або до іншої установи чи організації.

Період протягом якого митним органом виноситься попереднє рішення по коду товару охоплює значні часові межі і тим самим створює значні незручності для власника товару при здійсненні процедури декларування. У випадку виникнення ситуації, коли необхідне попереднє рішення по коду товару митним органом не винесене, декларант або уповноважена ним особа, може звернутись до митного органу із заявою про закінчення процедури декларування товару (випуск у вільний обіг), за тимчасовою декларацією. З однієї сторони такий перебіг подій є досить прийнятним, оскільки дозволяє завершити митне оформлення товару та надає можливість власнику розпоряджатись товаром на власний розсуд, а з іншої сторони – це створює додаткові незручності для суб'єкта господарювання, оскільки крім тимчасової декларації необхідно подати додаткову декларацію.

Винесення рішення по коду товару є досить важливим документом, що використовується при декларуванні товарів та транспортних засобів, оскільки від того на скільки вірно він буде визначений, залежатиме сума митних

платежів. Тому питання вдосконалення видачі попередніх рішень по коду товару є важливим, потребує врегулювання та вдосконалення законодавчої бази. На нашу думку, для того, щоб значно спростити дану ситуацію, необхідно внести зміни до окремих законодавчих актів, а саме: Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку роботи відділу митних платежів, підрозділу митного оформлення митного органу та митного поста при вирішенні питань класифікації товарів, що переміщуються через митний кордон України», а також Митного Кодексу, в частині скорочення терміну винесення попереднього рішення по коду товару щодо можливості його прийняття до завершення процедури митного оформлення, крім випадків, коли для його винесення необхідно залучення спеціалізованого митного органу з питань експертного забезпечення або іншої експертної установи чи організації, а також необхідності використання спеціального обладнання та техніки. У випадку залучення вище зазначених інстанцій строк прийняття попереднього рішення по коду товару повинен становити 15 календарних днів з моменту отримання відповідного звернення митним органом із можливістю його подовження ще на 5 календарних днів. Все це значно спростить процедуру винесення попереднього рішення по коду товару, а також прискорить процедуру його декларування.

Слід зазначити, що видачу рішень по класифікації товарів може здійснювати Торгово-Промислова палата України, проте як свідчить практика такі рішення носять виключно рекомендаційний характер. Трапляються випадки, коли здійснюючи митне оформлення товару декларантом або уповноваженою ним особою, для підтвердження коду товару представлялось рішення видане Торгово-Промисловою Палатою України, проте митним органом не бралось до уваги.

Визначення коду товару за УКТ ЗЕД – це досить складний і важливий етап, адже від правильності його визначення залежить багато моментів при митному оформленні товару, а саме:

- сума нарахованих і сплачених митних платежів;
- обмеження або заборона на ввезення товару на митну територію України.

До обмежень в даному випадку слід віднести додаткові види контролю, отримання ліцензії чи дозволу на ввезення тощо.

Тому для уникнення таких непорозумінь рекомендуємо суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності ще до підписання зовнішньоекономічного договору (контракту) визначати код на товар, що дозволить мінімізувати ризики при його декларуванні.

Від умов, що зазначені в зовнішньоекономічному договорі (контракті), а також від правильності віднесення товарів до УКТ ЗЕД залежить правильність ведення обліку на підприємстві, а також перелік документів, що будуть використовуватись при митному оформленні товару. Одним із найважливіших документів, що використовуються при здійсненні імпорتنих операцій, крім зовнішньоекономічного контракту, є митна декларація.

Основні вимоги щодо оформлення та порядку заповнення ватажно-митних декларацій регулюються:

- Митним кодексом України [90];
- Наказом Міністерства фінансів України №631 «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа» від 30.05.2012 р. [138];

- Наказом Міністерства фінансів України № 651 «Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа» від 30.05.2012 р. [139].

Для поміщення товарів в будь-який митний режим декларанту або уповноваженій ним особі необхідно подати до митного оформлення митну декларацію (ВМД). Згідно з МКУ розрізняють: митну декларацію заповнену у звичайному порядку, попередню митну декларацію, тимчасову та періодичну митні декларації.

«Під митною декларацією, заповненою у звичайному порядку, розуміється декларація, що містить обсяг відомостей, що достатні для завершення митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення у заявлений митний режим» [139].

«Попередня митна декларація подається до ввезення в Україну товарів, транспортних засобів комерційного призначення або після їх ввезення, якщо ці товари перебувають на території пункту пропуску через державний кордон України» [139].

Що стосується тимчасової митної декларації, то її подання відбувається у випадку, коли декларант або уповноважена ним особа не володіє точними відомостями про товар, які необхідні для заповнення ВМД. Ще одним важливим моментом є те, що після подання даного виду ВМД на протязі 45 днів необхідно подати митному органу додаткову декларацію для завершення митного оформлення товару [139].

Додатковою митною декларацією вважається декларація, що містить точні дані, необхідні для завершення митного оформлення товару. Особливістю є те, що одна додаткова декларація може подаватись до кількох попередніх, тимчасових і періодичних ВМД, що були оформлені в межах одного зовнішньоекономічного контракту одним митним органом та в межах одного митного режиму [139].

Відповідно до норм митного законодавства декларант або уповноважена ним особа мають можливість подавати митну декларацію як на паперовому носії так і в електронному варіанті. Електронне декларування полягає у використанні електронної митної декларації, що засвідчується електронним цифровим підписом особи, що її подала. Митна декларація подана в паперовому варіанті та на електронному носії мають однакову юридичну силу. Необхідно зауважити, що електронне митне оформлення в Україні почало впроваджуватись ще з січня 2009 року.

На сьогоднішній день майже всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності подають митну декларацію в електронному варіанті. В табл. 2.1 наведена кількість митних декларацій поданих до митного оформлення шляхом електронного декларування.

Таблиця 2.1

Окремі показники митної статистики декларування  
в Україні (2018-2023 рр.)

№ п/п	Показник	Одиниця виміру,	Рік					
			2018	2019	2020	2021	2022	2023
1.	Оформлено митних декларацій форми МД-2	тис. шт.	3953,20	4559,40	4464,60	5159,30	3534,30	3518,70
2.	Оформлено митних декларацій форми МД-2 за процедурою електронного декларування	тис. шт.	3746,90	4389,40	4314,00	5006,50	3501,30	3502,30
3.	Оформлено інших митних документів	тис. шт.	1727,20	1620,40	846,00	1024,00	556,30	485,10

Джерело: [105-108]

Відповідальність за достовірність даних поданих у вантажно-митній декларації несе декларант або уповноважена ним особа. Подання митної декларації до митного органу, що здійснює митне оформлення товару здійснюється протягом 10 робочих днів з моменту доставки цих товарів до відповідного митного органу. Вважаємо, що даний термін є надто великим і його необхідно скоротити до 3 робочих днів. Це, в свою чергу, зменшить завантаженість зон митного контролю (терміналів), скоротить терміни митного оформлення товарів, а також дозволить суб'єктам зовнішньоекономічної

діяльності зекономити кошти за простій транспортного засобу в зоні митного контролю. Трапляються випадки, коли товар не можна помістити в зону митного контролю через її надмірну завантаженість і це створює додаткові перепони при митному оформленні товарів, а також спонукає суб'єктів декларування вирішувати дане питання незаконним способом, шукаючи різні шляхи для його вирішення.

Згідно із МКУ митний орган не має права відмовити у прийнятті вантажно-митної декларації. Поряд із митною декларацією декларантом або уповноваженою ним особою подається повний електронний пакет документів. Всі документи, що прикріплюються до вантажно-митної декларації мають таку ж юридичну силу, що і оригінали. Завдяки електронному декларуванню декларант або уповноважена ним особа в змозі самостійно контролювати дату та час прийому митним органом вантажно-митної декларації, шляхом отримання електронного повідомлення від митного органу, в якому зазначається: код митниці прийняття; прізвище ім'я, по-батькові посадової особи, що прийняла митну декларацію до оформлення; дата та час прийняття. У випадку, якщо митний орган має підстави вважати, що митна декларація не містить усіх відомостей про товар або подано не весь пакет документів, чи заповнено не всі графи декларації, або вона заповнена із порушенням вимог МКУ, він має право відмовити декларанту або уповноваженій ним особі у прийнятті такої декларації. За таких умов митний орган зобов'язаний надати в письмовому вигляді картку відмови у прийнятті вантажно-митної декларації із зазначенням вичерпних причин такої відмови. Картка відмови надсилається декларанту у електронному вигляді, електронним повідомленням, що засвідчене електронним цифровим підписом посадової особи митного органу.

Проте, трапляються випадки, коли відмова у прийнятті митної декларації оформлена не належним чином, а саме з порушенням вимог митного законодавства. Такі відмови є причиною судових спорів, що виникають між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності з однієї сторони та митним органом – з іншої. Відповідно п.2 ст. 263 МК, подача нової митної декларації, у

разі отримання відмови у її прийнятті чи митному оформленні товарів, а також у зв'язку із винесенням рішення про коригування митної вартості, здійснюється не пізніше 10 робочих днів з дня отримання такої відмови, якщо товари протягом зазначеного часу не розміщені на складі тимчасового зберігання або на складі митного органу. Проаналізувавши дану вимогу, вважаємо, що вище зазначений термін є надто великим і його необхідно скоротити і встановити новий, а саме: подача нової митної декларації повинна здійснюватись протягом 5 робочих днів з дня отримання вище зазначеної відмови, що, в свою чергу, скоротить терміни митного оформлення товару, а також зменшить кількість «незакритих» митним органом вантажно-митних декларацій.

Відповідно до МКУ декларант або уповноважена ним особа з дозволу митного органу, за письмовим зверненням, має право внести зміни або відкликати митну декларацію із зазначенням конкретних підстав. Вносити зміни до декларації можна до завершення митного оформлення товару, а також протягом трьох років з дня завершення їх митного оформлення. В ст. 264 п.11 МКУ наведений вичерпний перелік підстав згідно із яким митний орган відмовляє в прийнятті митної декларації, також порядок внесення змін до декларації регламентується п.34 Постанови Кабінету Міністрів України №450 від 12.05.2012 року. Дослідивши і проаналізувавши підстави щодо відкликання та внесення змін до вантажно-митної декларації, що зазначені у даних документах, вважаємо за необхідне внести зміни в частині – надання можливості, декларанту або уповноваженій ним особі, для виправлення помилок у митній декларації до моменту її оформлення, якщо такі виправлення не матимуть впливу на фінансову сторону декларування. Це, в свою чергу, сприятиме зменшенню видачі кількості відмов у прийнятті митної декларації, а також дозволить суб'єкту декларування у разі виявлення помилок, у вже поданій до митного органу, митній декларації здійснити їх виправлення до завершення процедури митного оформлення товару.



Що стосується процедури відкриття митної декларації, то вона може бути відкриття лише до завершення митного оформлення. Надзвичайно важливим при електронному декларуванні є той факт, що митний орган не має права вносити будь які зміни до вантажно-митної декларації, за винятком внесення відомостей, що передбачені митним законодавством України. Завдяки електронному декларуванню декларант або уповноважена ним особа має можливість спостерігати за тим, що відбувається із поданою митною декларацією, а саме у разі відкриття її іншою посадовою особою митного органу йому приходить електронне повідомлення про перегляд. На нашу думку, відкривати та здійснювати будь які дії із поданою до митного оформлення митною декларацією повинна лише та особа митного органу, яка буде проводити митне оформлення даної декларації. Перегляд іншими посадовими особами митного органу є не прийнятним. Проте сама процедура розподілу митних декларацій між працівниками митного органу є непрозорою і не зрозумілою для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, саме тут і виникає найбільше порушень.

Завдяки впровадженню електронного декларування товарів зовнішньоекономічної діяльності вдалося спростити митну процедуру митного оформлення товару та час виділений на декларування. При електронному декларуванні майже повністю відсутній контакт з митним органом, що значно знижує корупційну складову у даній сфері. Подача вантажно-митної декларації при електронному декларуванні не вимагає присутності митного брокера, він має змогу контролювати процес митного оформлення в режимі реального часу шляхом отримання електронних повідомлень, здійснювати обмін електронними документами з митними органами, не виходячи з приміщення.

Проте, на нашу думку, при електронному декларуванні товарів з боку митного органу виникає ряд порушень, а саме:

- порушення термінів видачі відмови у прийнятті митної декларації;
- відсутність аргументованих підстав, що зазначені у відмові в прийнятті митної декларації.

З метою усунень даних порушень доцільно встановити відповідальність для працівників митних органів, шляхом застосування до них адміністративного стягнення. Це значно зменшить кількість конфліктних ситуацій, що виникають між представниками митного органу та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, а також мінімізує витрати часу на митне оформлення товару.

Відповідно до МКУ відповідальність за достовірність поданих даних у вантажно-митній декларації несе декларант або уповноважена ним особа. У разі допущення помилок у митній декларації частіше, ніж два рази на місяць до декларанта або уповноваженої ним особи застосовуються санкції, що передбачені МКУ та іншими законодавчими актами України. В главі 68 МКУ наведені види порушення митних правил декларантом або уповноваженою ним особою та відповідальність за такі правопорушення Проте митним законодавством не передбачена відповідальність за протиправні діяння, що здійснюються іншою стороною – митним органом. Тому, на нашу думку, доцільно в МКУ виділити окрему главу, в якій навести види порушень, що здійснюються працівниками митних органів та встановити відповідальність за такі порушення. Це, в свою чергу, значно спростить відносини між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та митним органом, дозволить значно зменшити час митного оформлення, а також здійснить неабиякий вплив на корупційну складову митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Завдяки такому нововведенню можна досягти зменшення кількості судових спорів, що виникають між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності з однієї сторони та представниками митного органу – з іншої. Це сприятиме прозорості та доступності митного оформлення товарів, а також дозволить митному законодавству України бути більш наближеним до міжнародних митних норм та правил.

Поміщуючи товари в режим імпорту, перед будь яким суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності постає питання правильного вибору методу та числового значення митної вартості.

У міжнародній торгівлі митна вартість визначається на основі принципів та правил, що відображені в положенні VII статті Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ) 1947 р. В частині 2 цієї статті зазначено, що «оцінка імпортованого товару для митних цілей повинна ґрунтуватися на дійсній вартості імпортованого товару, на який розраховується мито, або подібного товару і не повинна ґрунтуватися на вартості товару національного походження чи на довільній або фіктивній вартості». Безпосередньо питання митної вартості імпортованого товару стало одним із основних при здійсненні торгівельної діяльності між іноземними державами. Україна суверенна держава, що володіє партнерськими та торгово-економічними відносинами з багатьма країнами (динаміка географічної структури зовнішньої торгівлі у табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Динаміка географічної структури зовнішньої торгівлі України у  
2017-2021 рр.

<i>Рік</i>	<i>Всього, млн. дол. США</i>	<i>Країни СНД</i>	<i>Інші країни світу</i>	<i>Європа</i>	<i>Країни ЄС</i>	<i>Азія</i>	<i>Африка</i>	<i>Америка</i>	<i>Австралія і Океанія</i>
<b>2017</b>	49607,2	11477,9	38129,3	22922,4	20000,4	10679,4	719,0	3615,6	151,4
<b>2018</b>	57187,6	13209,1	43978,5	25370,8	22324,4	13617,3	757,9	4110,6	69,3
<b>2019</b>	60800,2	-	-	38001,9	24242,3	17394,5	819,2	4397,7	116,8
<b>2020</b>	54336,1	-	-	32811,9	23125,5	16390,0	810,3	4239,0	45,8
<b>2021</b>	72843,1	-	-	44327,7	28954,3	22244,6	1213,1	4833,1	178,1

Джерело: [33]

Проблемні питання митної вартості, вибору її методу, числового значення висвітлено у наукових публікаціях провідних вітчизняних науковців.

Так, І. О. Биков стверджує, що «подальший розвиток та вдосконалення процедури визначення митної вартості товару можливі лише за умови гармонізації українського законодавства відповідно до міжнародних норм та правил, також надзвичайно важливим є встановлення єдиного підходу, з боку

суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, щодо розуміння та вибору методів її визначення» [10].

Т. С. Тоцька, А. В. Аршиннікова вважають, що «проблему із застосуванням методів визначення митної вартості можливо вирішити завдяки вдосконаленню митного законодавства з питань митної вартості». На думку авторів, «відомості, що містяться в інформаційних системах органів доходів і зборів щодо митної вартості ідентичних (подібних товарів), що переміщуються через митний кордон України не можуть бути підставою для відмови в митному оформленні товарів за заявленою декларантом або уповноваженою особою митною вартістю, визначеною за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються» [168].

Дослідження сутності та проблемних питань регулювання митної вартості представлені у праці В. В. Поєдинок, у якій надана юридична оцінка спорам, що виникають між сторонами процесу декларування товарів. На думку науковця, «рішення про коригування митної вартості, які виносяться митним органом є протиправними, в тому випадку, якщо вони не містять (обґрунтованих) достатніх сумнівів, щодо правильності застосування декларантом або уповноваженою ним особою методу визначення митної вартості, митний орган в обов'язковому порядку повинен вказати, які саме складові митної вартості є непідтвердженими» [126].

Згідно із ст. 49 МКУ «митною вартістю товарів, що переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена чи підлягає сплаті за ці товари» [90]. Наведене визначення митної вартості у вітчизняному законодавстві повністю збігається із визначенням, що надається у ст. VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі.

Розглядаючи митну вартість, необхідно зазначити, що у вітчизняному митному законодавстві розділяють визначення митної вартості товарів, які ввозяться на територію України відповідно до митного режиму імпорту та

визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України в митних режимах, відмінних від митного режиму імпорту.

Визначення митної вартості товарів, що ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється за шістьма методами, що відображені у Додатку А.

Основним із вище перелічених методів є метод визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, що імпортуються (вартість операції). У випадку, якщо митна вартість не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу застосовується наступний. Ця порядковість є надзвичайно важливою, оскільки від неї залежить числове значення митної вартості, а в кінцевому результаті сума митних платежів, що будуть нараховані та сплачені до державного бюджету України. Досить часто трапляються ситуації, коли митний орган не в змозі обґрунтувати сумніви стосовно заявленого декларантом методу митної вартості і виносить рішення в якому упускає дану порядковість. Тому вважаємо, що беззаперечне дотримання порядку застосування методу митної вартості повинно бути більш глибоке та точніше описано в МКУ.

Перед застосуванням кожного наступного методу необхідно провести консультації між декларантом або уповноваженою ним особою та митним органом. Проте, на практиці, сторони не дотримуються цієї вимоги і це в подальшому призводить до виникнення між ними суперечностей з приводу даного питання. На нашу думку, з метою недопущення таких ситуацій, необхідно зобов'язати обидві сторони, що беруть участь у процесі декларування товарів до проведення письмових консультацій з приводу вибору методу визначення митної вартості. У випадку невиконання даного зобов'язання встановити відповідальність для обох сторін у вигляді накладення на них адміністративного стягнення.

Варто зазначити, що вся інформація, що стосується митної вартості є конфіденційною і не може розголошуватись третім особам без дозволу особи, якої вона стосується та відповідних органів, які мають доступ до неї. Ще одним

важливим моментом, що передбачає митне законодавство України є те, що на вимогу декларанта або уповноваженої ним особи методи на основі віднімання та додавання (обчислена вартість) можуть застосовуватись у будь якій послідовності. Визначення та заявлення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України здійснюється декларантом або уповноваженою ним особою самостійно під час декларування таких товарів. При цьому, декларант зобов'язаний: «заявляти митну вартість, визначену ним самостійно, у тому числі за результатами консультацій з митним органом; подавати митному органу достовірні відомості про визначення митної вартості, які повинні базуватись на об'єктивних, документально підтверджених даних, що піддаються обчисленню; нести всі додаткові витрати, пов'язані з коригуванням митної вартості або надання митному органу додаткової інформації» [90]. Так, відповідно до ч. 1 ст. 54 МКУ контроль за правильністю визначення митної вартості покладається на митні органи під час проведення митного контролю та митного оформлення товару шляхом перевірки числового значення заявленої декларантом або уповноваженою ним особою заявленої митної вартості. За результатами здійснення вище зазначених процедур митний орган або визнає заявлену декларантом митну вартість, або приймає письмове рішення про її коригування відповідно до положень ст. 55 МКУ.

Як нами уже зазначалось раніше, декларант або уповноважена ним особа заявляє митну вартість під час декларування товару, тобто під час подання вантажно-митної декларації. Одночасно із митною декларацією подається пакет документів, що підтверджують заявлену декларантом митну вартість товарів, а також обраний метод визначення. До основних документів, що підтверджують заявлену митну вартість імпортованих товарів слід віднести:

- зовнішньоекономічний договір (контракт);
- рахунок-проформа або рахунок-фактура;
- бухгалтерські та банківські документи;
- транспортні документи;
- за необхідності копія імпоротної ліцензії;

- страхові документи.

Аналіз норм МКУ дає підстави вважати, що митні органи наділені правом здійснювати контроль правильності обчислення декларантом митної вартості, проте ці повноваження здійснюються у спосіб визначений законом, зокрема витребування додаткових документів для підтвердження заявленої митної вартості може бути лише у випадку наявності необґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей.

Разом з тим витребувати необхідно лише ті документи, які надають можливість пересвідчитись у правильності чи помилковості задекларованої митної вартості, а не всі, що передбачені ст. 53 МКУ. Підсумовуючи вище зазначене, вважаємо за необхідне встановити чіткий перелік додаткових документів, які мають право витребувати митні органи при декларуванні товарів. На нашу думку, також необхідно скоротити терміни, що надаються декларанту або уповноваженій ним особі для надання додаткових документів. Це дозволить значно спростити сам процес декларування, а також мінімізувати кількість конфліктних ситуацій, що виникають з цього приводу.

Разом із вантажно-митною декларацією та документами, що підтверджують заявлену митну вартість та обраний метод її визначення декларант або уповноважена ним особа подає митному органу декларацію митної вартості. Декларація митної вартості не подається у випадку, коли митна вартість товарів, що декларуються є меншою, ніж 5000 євро.

У випадку незгоди із заявленою декларантом митною вартістю та обраним методом її визначення митний орган має право відмовити в митному оформленні товарів за заявленою декларантом митною вартістю та винести письмове рішення про коригування митної вартості.

Митні органи мають виключну компетенцію в питаннях перевірки та здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості декларантом. Проте в законі чітко встановлено умови за яких митний орган має повноваження витребувати додаткові документи та відмовити у митному оформленні. Як свідчить практика досить часто митний орган перевищує свої

повноваження і тим самим створює незручності при декларуванні товарів. Бувають ситуації, коли митний орган витребує додаткові документи, посилаючись на спрацьовані ризики в Єдиній автоматизованій інформаційній системі (ЄАІС). В даному випадку він обмежує право декларанта у митному оформленні товару за заявленою митною вартістю, оскільки до уваги беруться не подані до митного оформлення документи, а інформація про вартість, яка наявна в ЄАІС і тим самим порушує норми та положення МКУ.

В більшості випадків на практиці дуже часто заявлена митна вартість не застосовується і це слугує приводом для дискусій між представниками органів митної служби та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Дуже часто приводом для дискусій, окрім числового значення митної вартості та визначення обраного методу митної вартості, є порушення строків та процедури надання відмови в митному оформленні товарів за заявленою митною вартістю, а також самого рішення про коригування митної вартості.

Так, згідно із ст. 256 МКУ «відмова в митному оформленні – це письмове вмотивоване рішення митного органу про неможливість здійснення митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через невиконання декларантом або уповноваженою ним особою умов, визначених кодексом» [90]. Варто зазначити, що дане рішення повинне бути прийняте митним органом в межах строку, що відведений ст. 255 МКУ.

На практиці досить поширені випадки, коли митний орган, надаючи відмову в митному оформленні товару, не зазначає причини відмови та не наводить вичерпні роз'яснення вимог, виконання яких забезпечує можливість митного оформлення товарів, а обмежується лише вказівкою на те, що «У відповідності до ст. 57 МКУ необхідно обрати один із другорядних методів визначення митної вартості з врахуванням наявних у Вас підтверджуючих відомостей», що аж ніяк не можна вважати вичерпним роз'ясненням вимог, виконання яких забезпечує можливість здійснення митного оформлення.

Що стосується рішення про коригування митної вартості, як нами уже зазначалось, його винесенню передують процедура проведення попередніх



консультацій декларанта з митним органом. Як свідчить практика такі консультації повинні проводитись у письмовій, а у випадку електронного декларування – електронній формі. Трапляються випадки, коли дане рішення не оформлене належним чином та містить не повну інформацію стосовно обґрунтування причин, через які заявлену декларантом митну вартість не може бути визнано, а також не обґрунтовано числове значення скоригованої митним органом митної вартості. У випадку винесення митним органом невмотивованого письмового рішення про коригування митної вартості, необхідно притягнути до адміністративної відповідальності особу, яка його видала. Також пропонуємо скоротити термін протягом якого митний орган повинен завершити митне оформлення товару та винести рішення про коригування заявленої декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості товару. Все це сприятиме зменшенню кількості зловживань, що виникають зі сторони посадових осіб митного органу.

Всі ці ситуації створюють додаткові перепони при декларуванні товарів, а також служать підставою для їх оскарження в судовому порядку суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Від правильності визначення числового значення та вибору методу визначення митної вартості залежить сума митних платежів, що будуть нараховані, в графі 47 вантажно-митної декларації, та сплачені до державного бюджету України. Дуже часто суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності свідомо занижують митну вартість, що призводить до того, що державний бюджет України недоотримає знану частину грошових надходжень від імпортованих операцій, а це в свою чергу чинить згубний вплив на економіку України. Імпортні операції завжди були і залишаються основним джерелом наповнення державного бюджету України.

Військова агресія Росії проти України, що розпочалась 24 лютого 2022 року здійснила суттєвий вплив на ведення зовнішньоекономічної діяльності України, найбільшого впливу зазнала імпортна діяльність. Було прийнято низку тимчасових змін до митного та податкового законодавства, а саме:

- Закон України №2142-IX від 24 березня 2022 р. «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [130];

- Закон України № 2120 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [131];

- Постанова Кабінету Міністрів України №180 від 01.03.2022 р. «Про тимчасове відстрочення сплати митних платежів під час ввезення на митну територію України продуктів харчування та інших товарів першої необхідності» [148];

- Постанова Кабінету Міністрів України №224 від 07.03.2022 р. «Про затвердження переліку категорій товарів, що визнаються гуманітарною допомогою без здійснення процедури визнання таких товарів гуманітарною допомогою у кожному конкретному випадку» [137];

- Постанова НБУ № 18 від 24 лютого 2022 року «Про роботу банківської системи у період запровадження воєнного стану» [147];

- Постанова КМУ № 153 від 24 лютого 2022 року «Про окремі питання щодо забезпечення здійснення імпорту» [143];

- Постанова КМУ № 174 від 1 березня 2022 року «Про деякі питання пропуску гуманітарної допомоги через митний кордон України в умовах воєнного стану» [134];

- Постанова КМУ № 236 від 9 березня 2022 року «Про деякі питання митного оформлення окремих товарів, що ввозяться на митну територію України у період дії воєнного стану» [133] та ін.

Завдяки вище переліченим законам та нормативно-правовим актам відбулись значні спрощення, що стосуються митного контролю та митного оформлення товарів. Суттєві зміни щодо податкового та митного законодавства, а саме щодо ввезення товарів на митну територію України, вніс Закон України №2142-IX. Відповідно до якого всі товари, що ввозяться на митну територію України звільняються від сплати митних платежів, а також відбувається

спрощення процедури митного оформлення товарів, вводиться в дію заборона на документальні перевірки з питань митної справи. Всі вище зазначені нововведення мали на меті створити «найшвидшу митницю в світі».

На нашу думку, відміна сплати митних платежів нанесла непоправні втрати економіці України, оскільки, за даними Митної служби України, лише на звільненні від сплати митних платежів при імпорті транспортних засобів комерційного призначення державний бюджет недоотримав приблизно 6-7 млрд. гривень. Для економіки країни, що перебуває в режимі реальної війни це надзвичайно великі кошти.

Через війну розгорнута Російською Федерацією на території нашої держави, Україна понесе надзвичайно важкі втрати як у сфері імпортової діяльності, так і в економіці в цілому, оскільки багато підприємств, особливо хімічної промисловості, що були зосереджені на Сході України, знищені ворогом, або призупинили свою діяльність через неможливість працювати в умовах ведення воєнних дій на даних територіях.

На наше переконання, рішення про звільнення від сплати митних платежів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності було надто поспішним, оскільки завдяки ньому державний бюджет України поніс колосальні грошові втрати. В ситуації, що склалася, доцільно було б створити спрощені умови для оподаткування митними платежами для підприємств, що знаходяться на територіях прилеглих до тих, де ведуться воєнні дії. Всі інші підприємства, що знаходяться на інших територіях - повинні були працювати у звичному для них режимі із застосуванням всіх заходів тарифного та нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Варто зазначити, що політика нашої держави у сфері зовнішньоекономічної діяльності спрямована на захист вітчизняного товаровиробника, а також на зменшення частки імпортованих операцій. У зв'язку з цим в Україні діє система регулювання імпорту завдяки використанню адміністративних та економічних важелів та методів впливу.

Незважаючи на те, імпортна діяльність в Україні продовжує розвиватись та є однією із основних складових наповнення державного бюджету України. Підсумовуючи вище сказане, необхідно зазначити, що будь яке підприємство, що має намір або вже провадить зовнішньоекономічну імпортну діяльність зобов'язане, в першу чергу, розробити програму дій та план такої діяльності, встановити систему контролю за їх виконанням, а також провести їх аналіз та оцінку.

При розробці програми дій та плану діяльності підприємству необхідно визначити основні завдання та цілі, що мають бути досягнуті в процесі здійснення імпортної діяльності, провести оцінку впливу всіх зовнішніх та внутрішніх факторів, розробити та вибрати найбільш економічно вигідну імпортну стратегію підприємства. Проводячи аналіз, підприємству потрібно розробити ряд рекомендацій для удосконалення імпортної діяльності, провести дослідження основних напрямків її діяльності. В результаті аналізу необхідно виявити сильні та слабкі сторони на різних етапах формування стратегії імпортної діяльності, а також провести комплекс дій необхідних для усунення даних недоліків.

На сьогоднішній день, більшість підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність всіляко намагаються мінімізувати витрати пов'язані із здійсненням даного виду діяльності. Досягти цього можливо саме на початковому етапі зародження співпраці між українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та його іноземними партнерами, при укладенні зовнішньоекономічного договору (контракту).

В сучасних умовах успішність будь якої імпортної операції, в тому числі правильний вибір імпортної стратегії підприємств наполовину залежить від того на скільки правильно і продуктивно були здійснені підготовчі роботи на даному напрямку.

## **2.2. Методологічні та організаційні інструменти обліку експортних операцій на підприємстві та їх особливості**

На сьогоднішній день рівень розвитку зовнішньоекономічної діяльності держави чинить суттєвий вплив на національну економіку, темпи розвитку конкурентного ринкового середовища, а також забезпечує місце України на міжнародній арені. В сучасних умовах все більша кількість вітчизняних підприємств, протягом останніх років, намагається переорієнтуватись на зовнішній ринок, розширюючи тим самим ринки збуту для українських виробників товарів та послуг. Завдяки розвитку експортної діяльності зміцнюються позиції українських товаровиробників на світовому ринку товарів та послуг, підвищується якість вітчизняної продукції. Не менш важливим є той факт, що підприємства, які здійснюють даний вид діяльності користуються рядом пільг та переваг при здійсненні митного оформлення і оподаткування.

Основними нормативно-правовими документами, що регулюють експортну діяльність в Україні є: Митний кодекс України та Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність».

Митний кодекс України виділяє експорт як окремий митний режим, відповідно до якого українські товари випускаються для вільного обігу за межами митної території України без зобов'язань щодо їх зворотного ввезення [90].

Варто зазначити, що митний режим експорту може бути застосований як до товарів, що призначені для вивезення за межі митної території України, так і до таких товарів, що вже вивезені за її межі і перебувають під митним контролем, проте це не стосується тих товарів, які відповідно до митного законодавства України, заборонені для поміщення у вище зазначений режим.

Згідно із Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» «експорт (остаточне вивезення) – це продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності

(у тому числі з оплатою в негрошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів»[142].

Відповідно до митного законодавства України товари, що поміщені у митний режим експорту втрачають статус українських з моменту їх фактичного вивезення за межі митної території України.

Згідно із Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» в нашій державі діє заборона на окремі види експорту, а саме:

- «експорт товарів, що становлять національне, історичне, археологічне або культурне надбання українського народу здійснюється відповідно із законодавством України;

- експорт природних ресурсів, які вичерпуються, якщо обмеження також застосовуються до внутрішнього споживання або виробництва;

- експорт товарів, які здійснюються з порушенням прав інтелектуальної власності;

- експорт з території України товарів у межах виконання рішень Ради Безпеки Організації Об'єднаних Націй про застосування обмежень або ембарго на поставки товарів у відповідну державу»[142].

Аналізуючи експортну діяльність України, слід зазначити, що основними експортними партнерами України виступають такі країни, як: Китай, Польща, Туреччина, Італія, Іспанія, Молдова, Нідерланди, Німеччина, Об'єднані Арабські Емірати, Словаччина, Угорщина, Єгипет, Алжир, Бельгія, Данія, Ізраїль, Індія та інші. Так, за даними Державної Служби статистики України, у 2021 році експорт українських товарів до Туреччини зріс на 70% у, до Китаю - на 12,7%, до Польщі - на 59,7%, у порівнянні із 2020 роком. Проводячи аналіз українського експорту за 2022 рік, необхідно зазначити, що у зв'язку з військовими діями Росії на території України, експорт товарів скоротився вдвічі. Це, в першу чергу, пов'язано із нововведеннями у сфері митного та податкового законодавства України, а також із тим, що одним із основних партнерів України, куди екпортувалась наша продукція була Російська Федерація, а також Білорусія, яка офіційно підтримала військові дії Росії на

території України. Завдяки Угоді про вільну торгівлю, що була підписана у 2013 році, значно збільшився експорт українських товарів до Європейського Союзу та тим самим скоротились його обсяги до Росії та Білорусії, що є досить важливим кроком у розвитку зовнішньоекономічної діяльності нашої держави.

До основних товарних позицій українського експорту протягом останніх років потрібно віднести: зернові культури, чорні метали та вироби з них, товари рослинного та тваринного походження.

Основні показники зростання (зниження) обсягу експорту в Україні на протязі 2017-2023 рр. відображені в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

## Обсяги експорту в Україні у 2017-2023 рр.

№п/п	Рік	Експорт, тис. дол. США	У % відношенні до попереднього періоду	У % до загального обсягу
1.	2017	43264736,00	119,00	100
2.	2018	47334987,00	109,40	100
3.	2019	50054605,80	105,70	100
4.	2020	49191824,50	98,30	100
5.	2021	68072328,80	138,40	100
6.	2022	44135592,50	64,80	100
7.	2023	36186162,10	82,00	100

Джерело: [161-167]

За даними таблиці 2.4 видно, що на протязі 2017-2021 рр. спостерігалась тенденція до збільшення обсягу експорту в Україні, виняток становить 2020 рік, коли відбувалось зниження обсягу експортних товарів. У 2021 році обсяг експортованих товарів суттєво збільшився у порівнянні із попередніми роками. Досить вагомим є той факт, що зовнішньоторговельні операції проводились із партнерами із 235 країн світу, що в свою чергу свідчить про позитивну динаміку розвитку експортної діяльності в Україні на протязі тих років. Проте, російсько-українська війна, що розпочалась у лютому 2022 року, внесла значні корективи в розвиток експортної діяльності України. Як видно з табл. 2.4 обсяги експорту у 2022 році значно скоротились у порівнянні із попередніми роками. Також тенденція до скорочення експорту спостерігається і у 2023 році,

що в свою чергу здійснило негативний вплив на розвиток експортної діяльності України.

Необхідно зауважити, що більшість української продукції експортується морськими та залізничними шляхами, менше автомобільним транспортом. Військові дії на півдні України значно ускладнили роботу морських портів, у зв'язку з цим деякі зовсім або частково припинили свою діяльність. Проте ситуація значно покращилась у серпні 2022 року, коли відбулось часткове розблокування портів Великої Одеси. Завдяки цьому вдалося збільшити кількість експортованої продукції морськими шляхами. За даними Міністерства економіки України найбільшу виручку, на сьогоднішній день, експортери отримують від експорту товарів автомобільними шляхами – 1,48 млрд. дол. США, морськими – 995 млн. грн. та залізничними 788 млн. грн.

Основною продукцією, що підлягала експорту у третьому кварталі цього року, за даними цього ж міністерства, є: олія соняшникова (443млн. дол. США), кукурудза (347 млн. дол.. США), ріпак (305млн. дол. США), пшениця (172 млн. дол. США), руда (172 млн. дол. США), кабельна продукція (89 млн. дол. США), електроенергія (73 млн. дол.. США), насіння соняшника (71 млн. дол. США), м'ясо птиці (67 млн. дол. США), соя (62 млн. дол. США) [167].

Важливим є той факт, що в серпні Україні вдалося експортувати зерна у 2,3 рази більше, ніж у липні цього ж року, також значно зросли обсяги експорту соняшникової олії та кукурудзи на 30% і 31 % відповідно [167].

Ці дані свідчать про те, що незважаючи на військові дії, що проводяться на території України, економіка і надалі продовжує розвиватись, шляхом стимулювання експорту.

Що стосується українського експорту продукції хімічної промисловості, то тут ситуація значно складніша. Важливим є той факт, що рентабельність підприємств даної галузі в значній мірі залежить від ціни на газ. У зв'язку із воєнними діями, що ведуться на території України, виникає суттєва необхідність в блакитному паливі, поставки якого до військової агресії здійснювались із Російської Федерації, і як наслідок цього - виникнення його



дефіциту, а також значне підвищення ціни. В результаті чого різко скоротився експорт українських металів та виробів з них більш, ніж на половину (54%) у порівнянні із 2021 роком, також зменшився обсяг імпортованих мінеральних продуктів (53%). Варто зазначити, що металургійна промисловість понесла колосальні втрати внаслідок російсько-української війни про що свідчить знищення МК «Азовсталь». Втрати, що понесли інші підприємства металургійної промисловості внаслідок таких ворожих дій становлять млрд. дол. США. Такі знижені експортні показники у даній галузі є наслідком військових дій, що проводяться на території нашої держави, оскільки більша частина підприємств знаходиться на території Східної України, де ведуться активні бойові дії. Всі ці чинники здійснюють негативний вплив на експортну діяльність підприємств хімічної промисловості.

Для більш детального аналізу показників експортної діяльності в Україні необхідно розглянути зміну динаміки експорту в розрізі регіонів, на протязі 2019-2021рр та в період ведення бойових дій на території нашої держави (з 24 лютого 2022 року), що відображені на рис. 2.3 та 2.4.

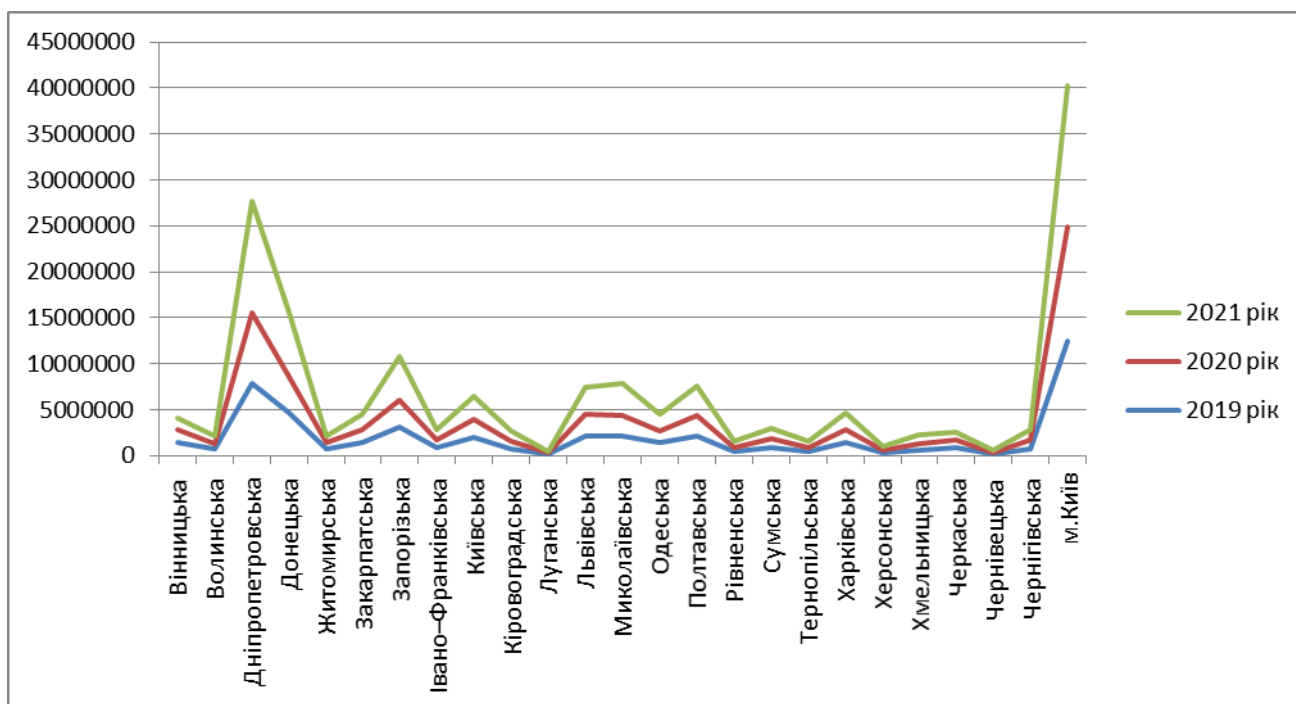


Рис. 2.3. Динаміка зміни обсягу експорту українських товарів у 2019-2021 рр. в розрізі регіонів

Джерело: сформовано за даними [53]

Обсяг експорту українських товарів на протязі 2019-2021 рр. збільшувався, про що свідчать дані рис. 2.3. Основні підприємства, діяльність яких була спрямована на ведення експортної діяльності зосереджувались у Дніпропетровській, Запорізькій, Миколаївській, Чернігівській, Полтавській, Львівській, Київській областях та м. Києві. З початком воєнних дій ситуація змінилась в тому плані, що зменшився обсяг експорту по окремих регіонах у яких ведуться воєнні дії.

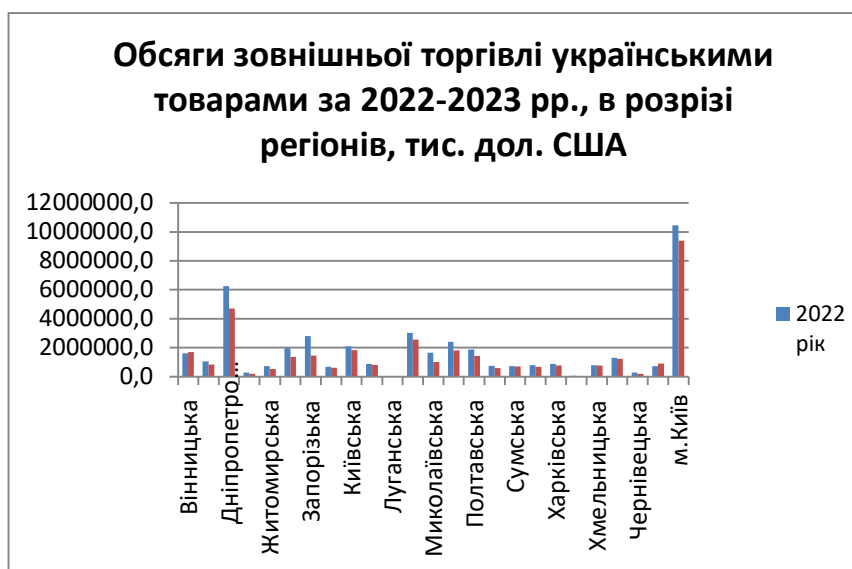


Рис. 2.4. Обсяги зовнішньої торгівлі українськими товарами за 2022-2023 рр., в розрізі регіонів

Джерело: сформовано за даними [53]

Необхідно звернути особливу увагу на те, що окремі види експортних товарів підлягають ліцензуванню відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України №1424 від 29 грудня 2021 року. У зв'язку із початком воєнних дій перелік товарів на які необхідно отримати ліцензію постійно оновлювався та збільшувався. Так, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України №207

та №259 його було значно розширено шляхом встановлення квотування та ліцензування таких товарів, як: жито, пшениця, окремі види мінеральних добрив, цукор, сіль, пшениці, м'яса і яєць курей, окремих позицій м'яса великої рогатої худоби тощо.

Відповідно до Постанови №1424 експорт мінеральних або хімічних добрив (азотних, фосфорних, калійних) підлягає ліцензуванню у 2022 році. Значні пом'якшення стосовно експорту даної продукції було здійснено Постановою Кабінету Міністрів України №353 від 24 березня 2022 року, в якій деталізовано перелік азотних або хімічних добрив, на експорт яких потрібно отримати ліцензію.

На сьогоднішній день кількість підприємств, що здійснюють експортну діяльність в Україні збільшується, тому одним із найактуальніших питань виступає питання відображення в обліку експортних операцій. Основна інформація про експортну діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності відображається в бухгалтерському обліку. Порядок відображення експортних операцій в обліку насамперед залежить від умов, зазначених в зовнішньоекономічному договорі (контракті), умов поставок, форми та порядку розрахунків тощо.

Дослідження проблем обліку експортних операцій знайшли своє відображення у працях наступних вітчизняних науковців: М.П. Войнаренко [20], І.А. Волкова [22], О.О. Довжик [34], І.В. Жиглей [43], Н.М. Клим [188], С.Я. Ковальчук [59], А.В. Колісник [59], Оляднічук І.В. [110], О.Д. Підлубна [110], М.М. Турчик [59], С.Є. Шутка [96] та інші.

Так, наприклад, І.А. Волкова вважає, що «у законодавчо-нормативній базі з обліку експортних операцій є велика кількість невирішених питань, а саме: доходи та витрати відображаються в бухгалтерському обліку в момент їх виникнення не залежно від часу надходження і сплати грошей. У податковому обліку відображаються не по принципу нарахування, а по принципу «першої події» – тобто по тому, що сталося раніше: відвантаження чи оплата. Також в бухгалтерському та податковому обліку не узгоджено методику визначення

фінансових результатів від експортної діяльності. Тому відокремлення експортних операцій в окрему ланку бухгалтерського обліку є недоцільним, оскільки витрати на їх облік будуть більшими, ніж ефект від наявності даної інформації»[22].

С.Є. Шутка та Н.М. Клим вважають, що «при відображенні експортних операцій в обліку необхідно враховувати, яка з подій відбулася раніше: відвантаження продукції чи отримання передоплати. Якщо першою подією є отримання авансу від нерезидента, продавець не відображає одразу доходи від такої операції. Заборгованість перед контрагентом-нерезидентом не треба перераховувати на дату балансу, оскільки вона є немонетарною статтею. Дохід відобразатиметься в момент переходу до покупця права власності на товар, але за офіційним курсом гривні до іноземної валюти на дату отримання попередньої оплати. Якщо першою подією є поставка товару нерезиденту, продавець відображає дохід у розмірі вартості проданого товару за офіційним курсом гривні до іноземної валюти на цю дату» [96].

На думку О.О. Довжика, «для відображення більш точної специфіки експортних операцій в обліку, підприємствам доцільно відкрити і вести субрахунки першого і другого порядків, що забезпечить контроль за рухом та цілісністю експортних товарів, контролем розрахунків, а також дасть змогу скласти бухгалтерський баланс з експорту товарів, робіт, послуг, який є складовою бухгалтерського балансу основної діяльності. Для відображення собівартості та витрат від експортних операцій необхідного ввести наступні субрахунки – 9011 «Собівартість реалізованої експортної готової продукції»; 9021 «Собівартість реалізованих експортних товарів»; 9031 «Собівартість реалізованих експортних робіт та послуг»; 931 «Експортні витрати на збут». Для відображення доходів фінансових результатів від експортних операцій - 7011 «Доход від реалізації експортної готової продукції»; 7021 «Доход від реалізації експортних товарів»; 7031 «Доход від реалізації експортних робіт та послуг». Для відображення фінансових результатів від експортних операцій – 7911 «Фінансовий результат від експортних операцій». Все це дозволить

накопичувати інформацію щодо вартісних об'ємів експорту в залежності від видів операцій, а також є досить прийнятним для підприємств, що мають широку географію поставок» [34].

Н.В. Оляднічук та О.Д. Підлубна стверджують, що «з метою вдосконалення обліку експортних операцій необхідно впорядкування документів перинного обліку даних операцій, систематизація операцій аналітичного та синтетичного обліку та їх документального забезпечення, запровадження уніфікованої схеми здійснення експортних операцій з урахуванням кваліфікаційних ознак об'єктів зовнішньоекономічної діяльності» [110].

І.В. Жиглей у своєму дослідженні значну увагу приділяє питанню про застосування валютно-цінових застережень в експортно-імпортних контрактах та їх вплив на суму грошових надходжень та виплат за контрактами, відображення таких операцій в системі бухгалтерського обліку, яка є інформаційною базою для подальшого аналізу ефективності таких дій та оцінки ризиків. Запропонована нею методика враховує особливості оцінки операцій в іноземній валюті, які здійснюються відповідно до зовнішньоекономічних договорів (контрактів) та відповідає нормам чинного законодавства у сфері валютного регулювання та бухгалтерського обліку [43].

Дослідження проблем обліку експортних операцій представлені також у працях таких науковців, як С.Я. Ковальчук, А.В. Колісник та М.М. Турчик. Так вони вважають, що «при відображенні експортних операцій в бухгалтерському обліку потрібно звертати увагу на те, яка подія відбулася раніше, отримання передоплати чи відвантаження продукції. Також питання підвищення ефективності експортної діяльності фірми необхідно розглядати комплексно із визначенням основних стратегічних орієнтирів підприємства та оцінкою його можливостей під час реалізації обраної експортної стратегії» [59].

Результати досліджень зазначених науковців здійснили неабиякий вплив на розвиток експортної діяльності в Україні, проте окремі аспекти, що стосуються експортних операцій та їх відображення в бухгалтерському та

податковому обліку досі залишаються не вирішеними та потребують подальшого вивчення та дослідження.

Досліджуючи особливості обліку експортних операцій, доцільно виділити наступні завдання:

- відображення достовірної та повної інформації про експортні операції, що слугує основою для прийняття підприємством правильних та ефективних управлінських рішень;

- контроль за використанням повного пакету облікової та митної документації при здійсненні експортної діяльності;

- перевірка правильності нарахування та сплати митних платежів при декларуванні товарів;

- контроль за правильністю відображення в обліку курсових різниць, а також визначення їх впливу на фінансову діяльність підприємства;

- вибір форми та порядку розрахунків із суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, визначеними зовнішньоекономічним договором (контрактом);

- контроль за правильністю вибору умов поставки товарів, що передбачені умовами договору;

- контроль за правильністю визначення коду товару згідно із УКТ ЗЕД;

- визначення фінансових результатів від експортної діяльності.

Будь яке вітчизняне підприємство, що має намір здійснювати експортну діяльність зобов'язане виконати ряд вимог та умов, що передбачені законодавством України, а саме:

- можливість здійснення будь якої зовнішньоекономічної діяльності в тому числі експортної регулюється статутними документами;

- акредитація підприємства в митних органах;

- необхідність заключення із нерезидентом зовнішньоекономічного договору (контракту);

- призначення особи відповідальної за митне оформлення товарів або вибір митного брокера;

- відкриття рахунку в іноземній валюті.

Що стосується статутних документів, то в статуті підприємства, що має намір здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, обов'язково необхідно виділити окремий розділ чи пункт, в якому потрібно вказати який саме вид діяльності буде провадитись. Саме це і є першим кроком для здійснення експортної діяльності суб'єкта господарювання.

Ще однією важливою умовою для здійснення експортної діяльності є необхідність акредитації (постановки на облік) суб'єкта господарювання у державних митних органах, шляхом присвоєння йому унікального ідентифікаційного номера, що зазначений в картці акредитації. Варто зазначити, що постановка на облік здійснюється підприємством лише один раз, повторна постановка суворо заборонена митним законодавством України. Акредитація суб'єктів господарювання проводиться відповідно до вимог Порядку обліку осіб, що здійснюють операції з товарами затвердженим Наказом Міністерства фінансів України №522 від 15 червня 2015 року. На сьогоднішній день акредитацію суб'єкта господарювання в митних органах можна здійснити он-лайн протягом одного робочого дня, необхідною умовою є наявність електронного цифрового підпису суб'єкта господарювання. Надзвичайно важливим є той факт, що відповідно до митного законодавства України, не має регіональної прив'язки до місця подачі заявки про постановку на облік суб'єкта господарювання, тобто заявка може бути подана до митного органу, що знаходиться в одному місці, а митне оформлення здійснюватиметься в іншому.

Передумовою для здійснення будь якого виду зовнішньоекономічної діяльності, в тому числі експортної, передусе необхідність укладення між вітчизняним та іноземним суб'єктами господарювання зовнішньоекономічного договору (контракту). Будь-який зовнішньоекономічний договір (контракт) повинен бути заключний відповідно до норм українського та міжнародного законодавства. Даний договір може бути укладений як в письмовій, так і електронній формі. Будь-який зовнішньоекономічний договір (контракт), що укладається для здійснення експортної діяльності повинен містити пункти, що

повністю відобразатимуть характер та зміст зовнішньоекономічної операції, умови поставки, ціну товарів чи послуг, якість продукції, відповідальність сторін, порядок оскарження спорів, форс-мажорні обставини тощо. В договорі також необхідно врахувати інші вимоги та обмеження у сфері валютного та податкового законодавства, якщо такі мають місце. Упущення або порушення окремих умов договору може призвести до значних фінансових втрат для суб'єктів зовнішньоекономічних відносин.

Не менш важливою вимогою для здійснення зовнішньоекономічної діяльності, в тому числі експортної, є вибір митного брокера, що здійснюватиме декларування товарів або особи відповідальної за митне оформлення товарів. У першому випадку між суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності та митним брокером необхідно укласти договір про надання митно-брокерських послуг. В даному випадку митним брокером може виступати як юридична особа (підприємство) так і фізична особа (підприємець).

Необхідною умовою надання митно-брокерських послуг є наявність дозволу на здійснення митно-брокерської діяльності, що надається Державною митною службою України. Підприємство, що отримало такий дозвіл включається до реєстру митних брокерів. Процедура отримання дозволу на здійснення митно-брокерської діяльності, на сьогоднішній день значно спрощена. Для отримання вищезазначеного дозвільного документа необхідно подати через єдиний державний інформаційний веб-портал Державної митної служби України «Єдине вікно» заявку в електронному вигляді. У разі надання дозволу підприємству, що подало заявку, автоматично присвоюється реєстраційний номер митного брокера та відповідно включення його до Реєстру митних брокерів. Процедура отримання дозволу є безкоштовною.

Досить важливим є той факт, що суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності, може самостійно здійснювати декларування товарів та послуг шляхом призначення особи відповідальної за митне оформлення товарів. Така особа призначається наказом керівника підприємства і нею може будь-який працівник, що володіє знаннями в галузі митного законодавства України. Дана



можливість є досить прийнятною для підприємства, оскільки існує ймовірність економії коштів підприємства необхідних для митного оформлення товарів, а також не розголошення інформації про діяльність підприємства стороннім особам, що є надзвичайно важливим в сучасних умовах.

На сьогоднішній день кількість підприємств, що здійснюють самостійне декларування товарів, збільшується. Це в свою чергу чинить позитивний вплив на розвиток експортної діяльності в Україні, адже завдяки цьому розширюються спектр знань суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності у сфері митного законодавства України. Що стосується самостійного декларування товарів, то тут на нашу думку, доцільно було б ще на етапі підготовки фахівців у вищій школі впровадити у навчальну програму дисципліну «Митне оформлення товарів» із залученням відповідних спеціалістів-практиків. Таке нововведення значно розширить спектр знань фахівців з бухгалтерського обліку у сфері митного законодавства України і дозволить бухгалтеру здійснювати безпосередній контроль над процесом декларування товарів, а також у випадку необхідності самостійно здійснювати процедуру декларування товарів.

Ще однією важливою умовою для провадження експортної діяльності є відкриття рахунку в банку в іноземній валюті за яким будуть проводитись розрахунки за зовнішньоекономічними контрактами. Основні вимоги до порядку відкриття та ведення операцій по валютних рахунках визначається та регулюється Національним банком України.

Виконавши всі вище зазначені вимоги підприємство може приступати до виконання самої операції експорту. Для цього необхідно підготувати повний пакет документів, до яких слід віднести:

- інвойс (рахунок-фактура);
- акт приймання-передачі товару від постачальника до замовника;
- калькуляцію на продукцію, якщо така продукція була вироблена самим постачальником;
- пакувальні листи;

- товаротransпортні документи;
- сертифікат якості на товар (у разі наявності);
- документи, що надаються державними дозвільними органами, відповідно до митного законодавства України (ліцензії або дозволи на експорт продукції);
- банківські документи (платіжні інструкції, виписки банку тощо)
- у випадку необхідності висновки або заключення Торгово-Промислової Палати України тощо.

Правильність ведення обліку експортних операцій напряму залежить від правильності оформлення вище зазначених документів.

На кожну партію товару, що поміщується в режим експорту потрібно подати до митного оформлення митну декларацію, до якої долучається вище зазначений пакет документів, шляхом прикріплення скан-копій. Для поміщення товарів в режим експорту використовується тип вантажно-митної декларації ЕК 10 АА.

Відповідно до МКУ «митна декларація - це заява встановленої форми, в якій особою зазначено митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, та передбачені законодавством відомості про товари, умови і способи їх переміщення через митний кордон України та щодо нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури»[90].

Форма митної декларації, порядок подання та оформлення регулюється Наказом Міністерства фінансів України №651 «Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій за формою єдиного адміністративного документа» від 30.05.2012 року [139]. Даний порядок визначає правила заповнення всіх граф митної декларації за формою єдиного адміністративного документа.

Подання митної декларації відбувається в електронному варіанті, що значно спрощує процес декларування товарів.

Процедура декларування товарів, що поміщуються в режим експорту значно спрощена у порівнянні із імпортом. Свідченням того є те, що, на відміну від імпорту, при поміщенні товарів в режим експорту не потрібно здійснювати

доставку товарів в зону митного контролю. Також митний орган повинен завершити процедуру митного оформлення товару на протязі 4 годин з моменту подачі декларантом або уповноважено ним особою вантажно-митної декларації. На перший погляд, все повинно відбуватись досить швидко і просто, проте, на практиці мають місце випадки, коли митний орган порушує терміни виділені для митного оформлення товарів.

Досить часто представники митних органів, порушуючи митне законодавство вимагають у суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності надати до митного оформлення документи, що непередбачені Митним кодексом України. Для усунення таких правопорушень пропонуємо встановити для працівників митного органу, відповідальних за митне оформлення товару, адміністративну відповідальність за невиконання норм митного законодавства, а саме: накладення адміністративного стягнення за порушення термів декларування товару. У разі, коли дані порушення мають систематичний характер встановити необхідність звільнення працівника із займаної ним посади. Ця норма значно збільшить швидкість митного оформлення товарів та створить сприятливе митне середовище для усіх учасників даного процесу.

Що стосується не пред'явлення товарів для огляду в зону митного контролю, то, на нашу думку, це є досить прийнятним моментом, що значно спрощує процедуру декларування, зменшуються часові межі виділені для декларування, відсутні транспортні витрати на доставку товарів в зону діяльності митниці, де буде здійснюватись митне оформлення товару. У цьому випадку не має витрат пов'язаних, із перебуванням товару в зоні митного контролю. Це досить значний плюс, що позитивно впливає на фінансову складову підприємства, проте з іншого боку створює передумови для зловживань зі сторони суб'єктів декларування.

Пред'являючи товари в зону митного контролю, митний орган перевіряє якісні та кількісні характеристики товару, щоб впевнитись у достовірності даних зазначених у вантажно-митній декларації та документах поданих до митного оформлення. У випадку відсутності даної дії вся відповідальність

стосовно достовірності даних у вантажно-митній декларації та фактичної наявності, покладається на суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності та транспортну компанію, що здійснюватиме перевезення вантажу. На практиці досить часто трапляються випадки, коли вище зазначені особи зловживають наданими їм повноваженнями. З метою усунення таких зловживань, а також збільшення відповідальності обох сторін декларування необхідно відновити можливість опломбування транспортного засобу, що здійснюватиме перевезення вантажу, митним органом шляхом накладення номерної пломби.

Оскільки процедура поміщення товарів в режим експорту є значно простішою у порівнянні із режимом імпорту, пропонуємо скоротити час виділений на митне оформлення товару з 4 годин, що визначені МКУ, до 2 годин, це значно спростить процедуру митного оформлення товарів та дозволить митному органу зосередитись на тих режимах, що сприяють наповненню державного бюджету України митними платежами.

Як уже зазначалось раніше, процедура поміщення товарів в режим експорту є значно простішою у порівнянні із режимом імпорту, проте, незважаючи на те існує ряд проблем та недоліків, до основних з яких слід віднести:

- необхідність подання великої кількості документів (у тому числі дозвільних);
- процедура поміщення охоплює значні часові межі;
- складність підтвердження країни походження товару та отримання сертифікату походження на товар;
- значна вартість міжнародних перевезень;
- непрозорість податкового та митного законодавства тощо.

З метою усунення вищезазначених проблем та недоліків необхідно здійснити наступні кроки:

- спрощення процедури оформлення та отримання сертифікату походження товару (а саме, зменшення переліку документів для отримання даного сертифікату);

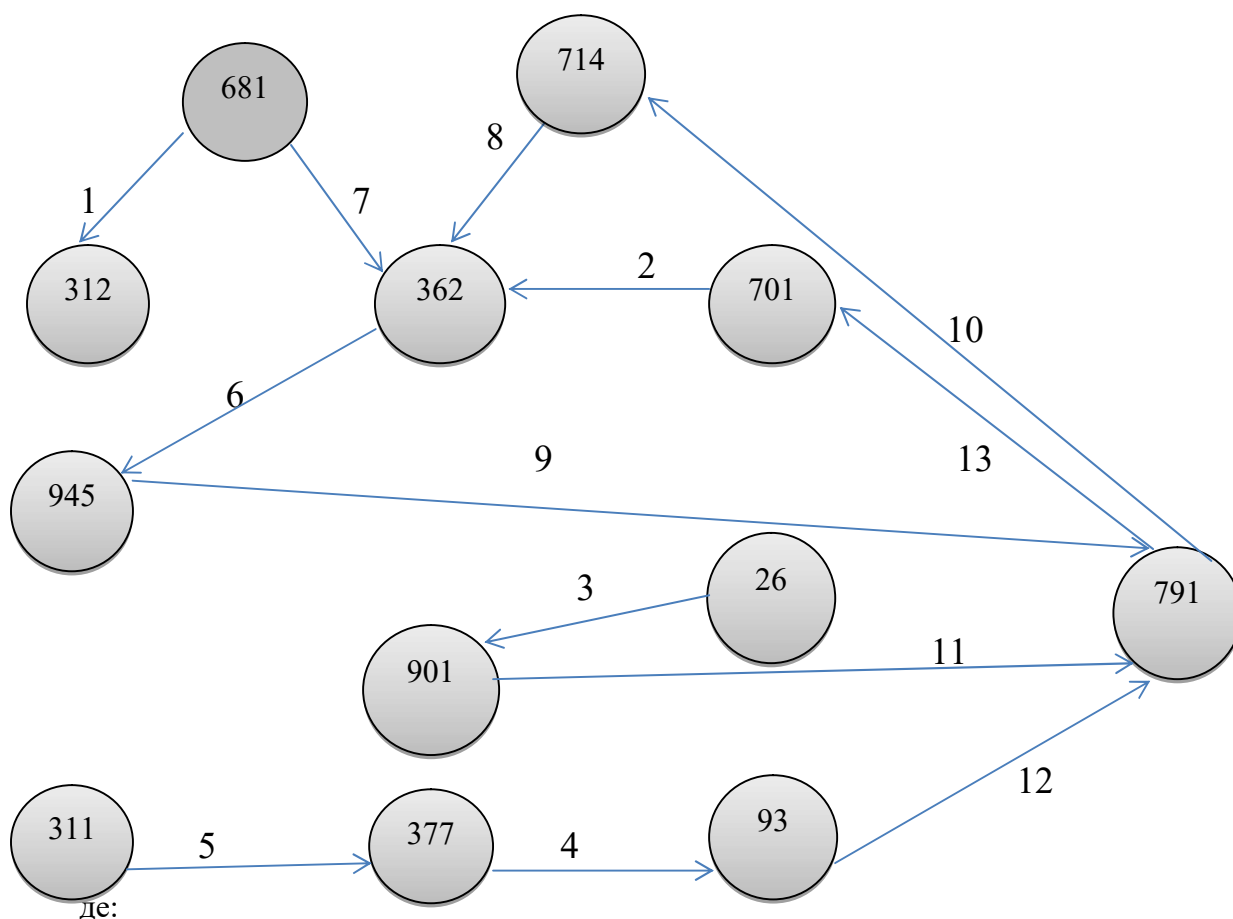
- скорочення переліку документів обхідних для поміщення товарів у відповідний митний режим;
- дотримання процедури прозорості при здійсненні валютного контролю;
- розроблення ефективного та прозорого механізму відшкодування ПДВ.

Як уже зазначалось раніше, однією з основних умов для здійснення експортної діяльності є наявність укладеного між сторонами господарювання зовнішньоекономічного договору (контракту). Від умов, що передбачені в ньому буде залежати, яким чином будуть відображатись в обліку експортні операції. Обов'язково повинно бути зазначено, яким чином буде здійснюватись оплата за відвантажений нерезиденту товар, на яких умовах і в які терміни буде здійснюватись відвантаження продукції.

Для обліку це дуже суттєвий момент, оскільки від нього, залежатиме правильність відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. В договорі також обов'язково повинно бути зазначено, законодавство якої країни застосовується до даного договору, у випадку відсутності такої умови, застосовуються норми національного законодавства.

Будь які розрахунки між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності провадяться в іноземній валюті і саме від того напряму залежить порядок відображення в обліку експортних операцій. В обліку та звітності вони відображаються у грошовій одиниці України, шляхом конвертації суми іноземної валюти в національну на дату здійснення господарської операції.

Розрахунки за відвантажену продукцію здійснюються у формі передоплати або повної післяоплати за таку продукцію. У випадку, якщо зовнішньоекономічним договором (контрактом) передбачено, що здійснюється передоплата за продукцію, то відображення в обліку даної експортної операції здійснюється наступним чином (рис. 2.5)



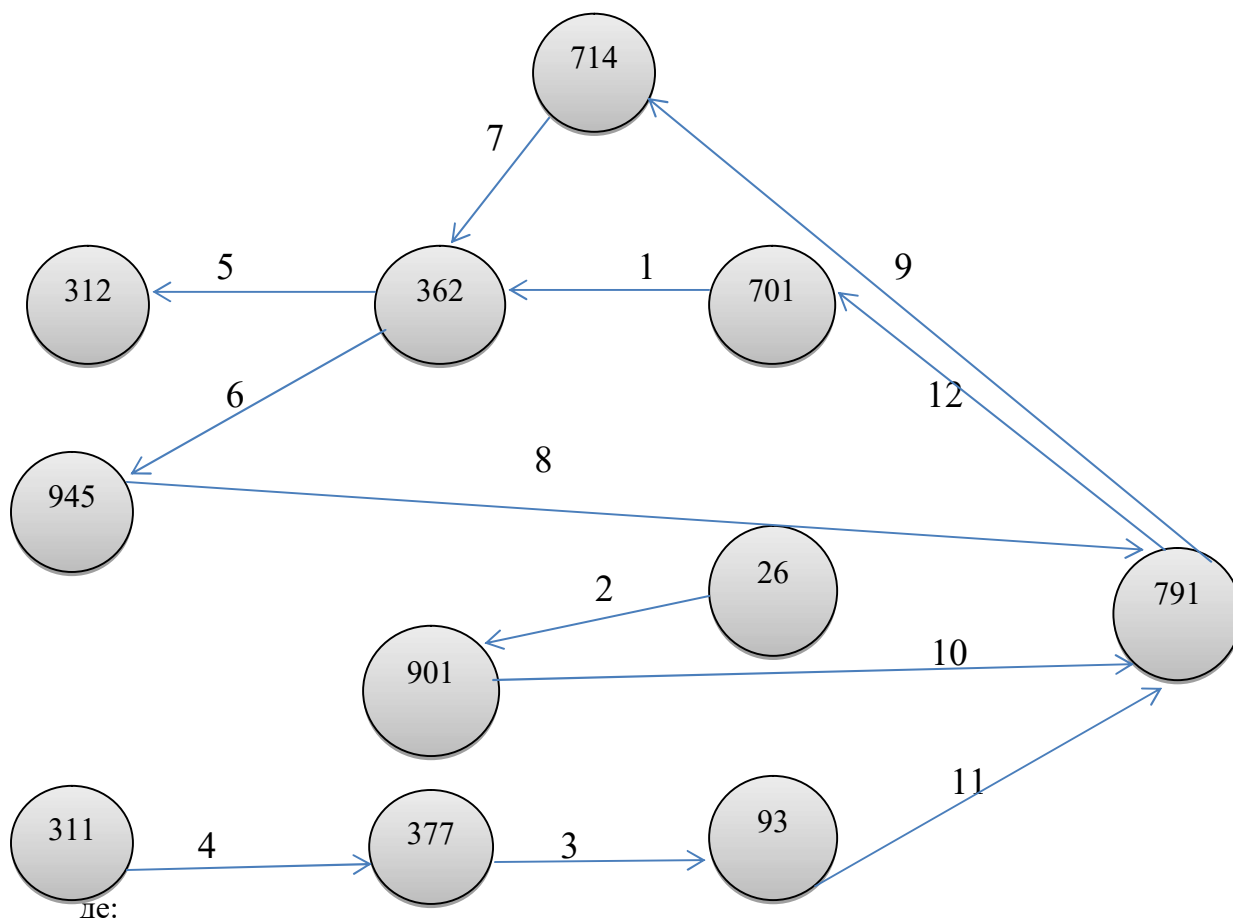
де:

- 1 – Перерахування авансового платежу на рахунок покупця
- 2 - Відвантаження продукції нерезиденту
- 3 – Списання собівартості відвантаженої продукції
- 4 – Нарахування митних платежів на продукцію
- 5 – Перерахування експортером грошових коштів на рахунок митного органу
- 6 - Виникнення негативної курсової різниці
- 7 – Зарахування авансового платежу в погашення заборгованості
- 8 – Відображення фінансового результату від операційної курсової різниці, що утворилась при погашенні заборгованості покупцем
- 9 – Списано негативну курсову різницю на фінансовий результат
- 10 - Списано на фінансовий результат дохід від операційної курсової різниці, що виник в результаті погашення заборгованості покупцем
- 11 – Списано на фінансовий результат дохід від реалізації продукції
- 12 – Списано на фінансовий результат витрати на збут
- 13 – Списано на фінансовий результат дохід від реалізації продукції

Рис. 2.5. Відображення в обліку передоплати за відвантажену продукцію

Джерело: розроблено автором

У випадку здійснення післяоплати за відвантажену продукцію ці операції будуть відображені в обліку наступним чином (рис.2.6).



де:

- 1 - Відвантаження продукції нерезиденту
- 2 - Списання собівартості відвантаженої продукції
- 3 - Нарахування митних платежів на продукцію
- 4 - Перерахування експортером грошових коштів (сума нарахованого мита) на рахунок митного органу
- 5 - Отримання від покупця (нерезидента) грошових коштів за відвантажену продукцію у розмірі 100% від її вартості
- 6 - Виникнення негативної курсової різниці
- 7 – Відображення фінансового результату від операційної курсової різниці, що утворилась при погашенні заборгованості покупцем
- 8 – Списано негативну курсову різницю на фінансовий результат
- 9 – Списано на фінансовий результат дохід від операційної курсової різниці, що виник в результаті погашення заборгованості покупцем
- 10 – Списано на фінансовий результат дохід від реалізації продукції
- 11 – Списано на фінансовий результат витрати на збут
- 12 – Списано на фінансовий результат дохід від реалізації продукції

Рис. 2.6. Відображення в обліку післяоплати за відвантажену продукцію

Джерело: розроблено автором

У випадку, якщо експорт продукції здійснюється із післяплатою, то особливу увагу потрібно звернути на те, що в бухгалтерському обліку виникають курсові різниці, які виникають в момент повної оплати за товар.

Облік операцій в іноземній валюті, у тому числі, нарахування та відображення курсових різниць здійснюється відповідно до НП(С) БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Відповідно до п.4 даного стандарту «курсовою різницею слід вважати різницю між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах» [16]. Валютний курс – установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни. Варто зазначити, що курсові різниці розраховуються лише за курсом НБУ, комерційні курси за якими було придбано валюту до уваги не беруться. НБУ встановлює валютний курс наприкінці робочого дня і він діє на протязі цілого наступного дня. В залежності від зміни курсу курсові різниці можуть бути або від’ємними, або додатними.

Курсові різниці розраховуються лише за монетарними статтями балансу. Монетарні статті - статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів. Немонетарні статті – статті інші, ніж монетарні статті балансу, за ними курсові різниці не розраховуються.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дві дати:

- на дату здійснення господарської операції. Такі курсові різниці розраховуються або в межах господарської операції, або за всією статтею в залежності від обраної підприємством облікової політики;

- на дату балансу – дата на яку складено баланс підприємства. Такою датою зазвичай є останній день звітного періоду, тобто: 31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня.



Відображення в обліку курсових різниць напряду залежить від статті за якою їх розраховують.

Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображаються у складі інших операційних доходів (714 «Дохід від операційної курсової різниці») або витрат 945 («Втрати від операційної курсової різниці»).

У випадку визначення курсових різниць від інвестиційної та фінансової діяльності, то вони відображаються у складі інших доходів (744 «Дохід від неопераційної курсової різниці») чи витрат 974 («Втрати від неопераційних курсових різниць»). На нашу думку, на цих рахунках повинна відобразитись курсова різниця пов'язана із інвестиційною діяльністю, а не курсова різниця, яка пов'язана із фінансовою діяльністю, тобто зміною власного капіталу доцільно узагальнювати відповідно на рахунках 95 «Фінансові втрати» та 73 «Інші фінансові доходи».

Ця пропозиція дасть можливість більш точно визначати фінансовий результат від різних видів діяльності. Враховуючи вище зазначене, пропонуємо курсові різниці пов'язані із фінансовою діяльністю в кінцевому випадку будуть списуватись на субрахунок 792 «Результат фінансових операцій», тоді як на сьогоднішній день всі неоплачені курсові різниці списуються на рахунок 793 «Результат іншої діяльності». Такий порядок призводить до неточного визначення відповідних фінансових результатів. Подана нами пропозиція дозволить давати більш точну інформацію про результати господарської діяльності суб'єктів господарювання.

Що стосується курсових різниць, що виникають в результаті перерахунку зобов'язань засновників при створенні статутного капіталу, то їх відображення в обліку здійснюється у складі додаткового капіталу, на рахунках: 423 «Накопичені курсові різниці» / 425 «Інший додатковий капітал».

### **2.3. Домінанти інтегрованої звітності в зовнішньоекономічній діяльності підприємств**

Завершальним етапом обробки облікової інформації є формування звітності. Звітування уособлює процес підсумкового узагальнення інформації, розміщення її у спеціалізованих формах та передачі зацікавленим користувачам. Звіти в бухгалтерському обліку – остаточні документи, що містять набір реквізитів й показників. Через регламентацію переліку та порядку розміщення реквізитів формується фінансова звітність, що не містить конфіденційних відомостей, для зовнішніх стейкхолдерів. Звітність за даними управлінського обліку винятково для внутрішніх користувачів складається у довільних формах, які відповідають певним якісним потребам управління підприємством.

При формуванні звітності підприємствами – суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності необхідно враховувати важливість сприйняття звітних показників іноземними стейкхолдерами. З цією метою різними глобальними інституціями підготовлені та активно впроваджуються у різних країнах Міжнародні стандарти фінансової звітності [91]. Міжнародна стандартизація забезпечує універсальність підготовки звітності за даними фінансового обліку незалежно від резидентства усіх учасників зовнішньоекономічних трансакцій. Іншими словами, стандартизована фінансова звітність є зрозумілою та порівнюваною для значного кола користувачів з різних країн.

Необхідність регламентації фінансового обліку не викликає сумніву у науковців. Натомість, виникають дискусії щодо доцільності стандартизації управлінського обліку зовнішньоекономічної діяльності та звітності для внутрішніх стейкхолдерів. Науковці намагаються частково регламентувати управлінський облік в основному через формування та реалізацію його принципів. Наприклад, Н. Johnson доводить необхідність переорієнтації принципів управлінського обліку з контрольних функцій на забезпечення

системності облікових процесів для їх стандартизації [200]. О.В. Буткевич обґрунтувала реалізацію принципів управлінського обліку через реалізацію його функцій і завдань [19]. О.І. Мазіна встановила взаємозв'язок між принципами та цілями управлінського обліку для досягнення універсальних завдань управління бізнесом для усіх підприємств [84]. О. Б. Пугаченко та Н. Я. Зарудна ідентифікували 73 принципи управлінського обліку і виявили значну їхню схожість та повторюваність [149]. Найбільш повно систематизував принципи управлінського обліку у контексті його часткової регламентації колектив авторів, очолюваних З.-М. Задорожним [223]. На думку науковців, дотримання принципів управлінського обліку унеможливить глобальні системні економічні кризи через неефективне управління фінансово-господарською діяльністю.

Регламентація управлінського обліку, на думку В. Швець, О. Михальської, «потребує перезавантаження сучасного менеджменту, зокрема керівників усіх ланок, залучення висококваліфікованих і високооплачуваних фахівців-бухгалтерів, істотного перенавчання та перепідготовки кадрів, зміни програмного забезпечення, удосконалення системи прийняття рішень, а також, що є неодмінним, постійного аудиторського супроводження» [181]. З іншого боку, стандартизація управлінського обліку, як доводить М. В. Косминко, є способом його активізації і практичного втілення на більшості суб'єктів господарювання [62]. Натомість, Н.Ю. Єршова допускає регламентацію управлінського обліку, але тільки на мікрорівні. Тобто, менеджмент підприємств може розробляти та використовувати внутрішньофірмові стандарти управлінського обліку, які не придатні до застосування на інших підприємствах [42]. Усі дослідники синхронізують наукові позиції щодо важливості часткової регламентації управлінського обліку для цілей формування ефективної та зрозумілої для внутрішніх користувачів управлінської звітності.

В умовах глобалізації соціально-економічних відносин та цифровізації економічних процесів, що трансформує сучасне підприємництво в

інтернаціональну діяльність, користувачами управлінської звітності можуть бути іноземні стейкхолдери. Внутрішніми користувачами звітності зі статусом нерезидентства можуть бути такі пов'язані з підприємством іноземні особи та інституції, як: власники, засновники, акціонери, керівники та менеджери віддалених підрозділів та інші найняті працівники різних посад. Для прийняття ефективних управлінських рішень такими стейкхолдерами у частині зовнішньоекономічної діяльності необхідною є зрозуміла, релевантна, своєчасна та прийнятна для сприйняття облікова інформація. Тому, з позиції обліку зовнішньоекономічної діяльності, не дивлячись на законодавчу дерегламентованість управлінського обліку, виникає необхідність в певному ступені стандартизації внутрішньої звітності. Але це суперечить принципам управлінського обліку, що потребує пошуку оптимальних моделей поєднання відцентрових та інтеграційних тенденцій в розвитку звітності.

Найбільш оптимальним методом часткової стандартизації управлінської звітності є формування електронних інтегрованих документів, структурною основою яких є регламентована фінансова звітність з можливістю значної деталізації показників у контексті зовнішньоекономічної діяльності для потреб внутрішніх стейкхолдерів.

Інформаційною основою обліку та формування звітності у контексті зовнішньоекономічної діяльності є митні декларації. Дані з митних декларацій також використовуються для державного митного контролю та формування узагальненої статистичної звітності. З іншого боку, підприємства – суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності зобов'язані заповнювати та подавати специфічні звіти до Державної служби статистики України. За таких умов в організації статистичного спостереження має місце дублювання інформаційних масивів з різних джерел походження. В умовах цифрової економіки та переходу на електронний документообіг в наданні адміністративних послуг важливою є оптимізація інформаційних процесів.

Для уникнення інформаційної конкуренції щодо експортних та імпорتنих операцій доцільним є одноразове використання електронних митних декларацій

для накопичення інформації. Первинне статистичне спостереження можна організувати в автоматизованому режимі при формуванні електронних примірників митних декларацій. Процедури збору даних, що мають цінність для формування статистичних даних, доцільно виконувати в момент створення митних декларацій та митного оформлення експорту чи імпорту. Програмну реалізацію збору статистичних даних про зовнішньоекономічну діяльність можна здійснювати на основі автоматизованої системи митного оформлення з використанням програмно-інформаційного комплексу «Інспектор» та Єдиної автоматизованої інформаційної системи ДФС України.

Проте, зібрані таким способом статистичні дані можуть мати обмежену достовірність для формування звітності. В умовах подвійного статистичного спостереження дані унаслідок зустрічного контролю в підприємствах та митних інституціях декількаразово перевіряються. Натомість, при покладанні обов'язків статистичного спостереження тільки на систему електронного митного декларування можливі інформаційні маніпуляції, що може викривлювати статистичну інформацію. Проблема недостовірності електронних митних декларацій пов'язана з можливістю коригувань посадовими обов'язками даних у системі митного оформлення.

Як доводить О.П. Федотов, «перехід на електронне декларування забезпечує автоматизований розподіл митних декларацій між посадовими особами пункту митного оформлення» [172]. Проте, автоматичне призначення електронних митних декларацій не вирішує проблем у сфері зловживань та порушень у процесі оформлення експортних чи імпортних операцій. Зокрема, не з'ясованим залишається механізм розподілу митних декларацій до посадових осіб митниці, які відсутні на робочому місці унаслідок різних причин. Інші працівники фіскальних служб здатні в ручному режимі вмішуватися в процес призначення електронних митних декларацій. Для попередження махінацій, інформаційних фальсифікацій та забезпечення безперебійності функціонування автоматизованої системи митного оформлення та збору даних доцільно використовувати технологію блокчейн.

Технологія блокчейн забезпечує формування розподіленої інформаційної системи збору та передачі інформації у частині митного оформлення експортних та імпортних операцій. Блоково-ланцюгове структурування даних сприяє усуненню кіберризиків та інформаційних махінацій через дублювання інформаційних масивів у різних учасників зовнішньоекономічної діяльності [209]. Зокрема, унеможлиблюється внесення відповідальними особами змін в алгоритми функціонування автоматизованого програмного забезпечення для фіскальних цілей завдяки відслідковуванню історії змін інформації. Також цілеспрямовано знищені або пошкоджені масиви інформації у рамках фіскальних маніпуляцій можна автоматично відновлювати з інших джерел. Але, найбільш значною для цілей обліку та оподаткування перевагою технології блокчейн є можливість централізації обробки інформації та інтеграції розрізаних інформаційних сервісів. Організація інформаційного середовища зовнішньоекономічної діяльності на принципах блокчейн забезпечує інтегроване інформаційне обслуговування стейкхолдерів незалежно від країни резидентства, місця перебування, рівня інформаційної компетентності чи прав доступу до конфіденційної інформації.

Дані про експортні та імпортні операції на основі електронних митних декларацій доцільно автоматично розподіляти між підприємствами – суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та статистичними інституціями. Обмін електронними митними деклараціями є інформаційним підґрунтям для обліку та формування звітності у частині зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Одночасно інформацію щодо митного оформлення міжнародних операцій доцільно надсилати у регіональні підрозділи статистики для формування статистичної звітності. Додатково можна використовувати інформацію з електронних платіжних систем та сервісів електронних трансакцій щодо міжнародних грошових переказів у рамках зовнішньоекономічної діяльності. Дані про грошові трансакції доповнюють інформаційне середовище зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Інформаційну схему інтеграції звітності та її структурного наповнення на основі облікових даних щодо зовнішньоекономічної діяльності відображено на рис. 2.7.

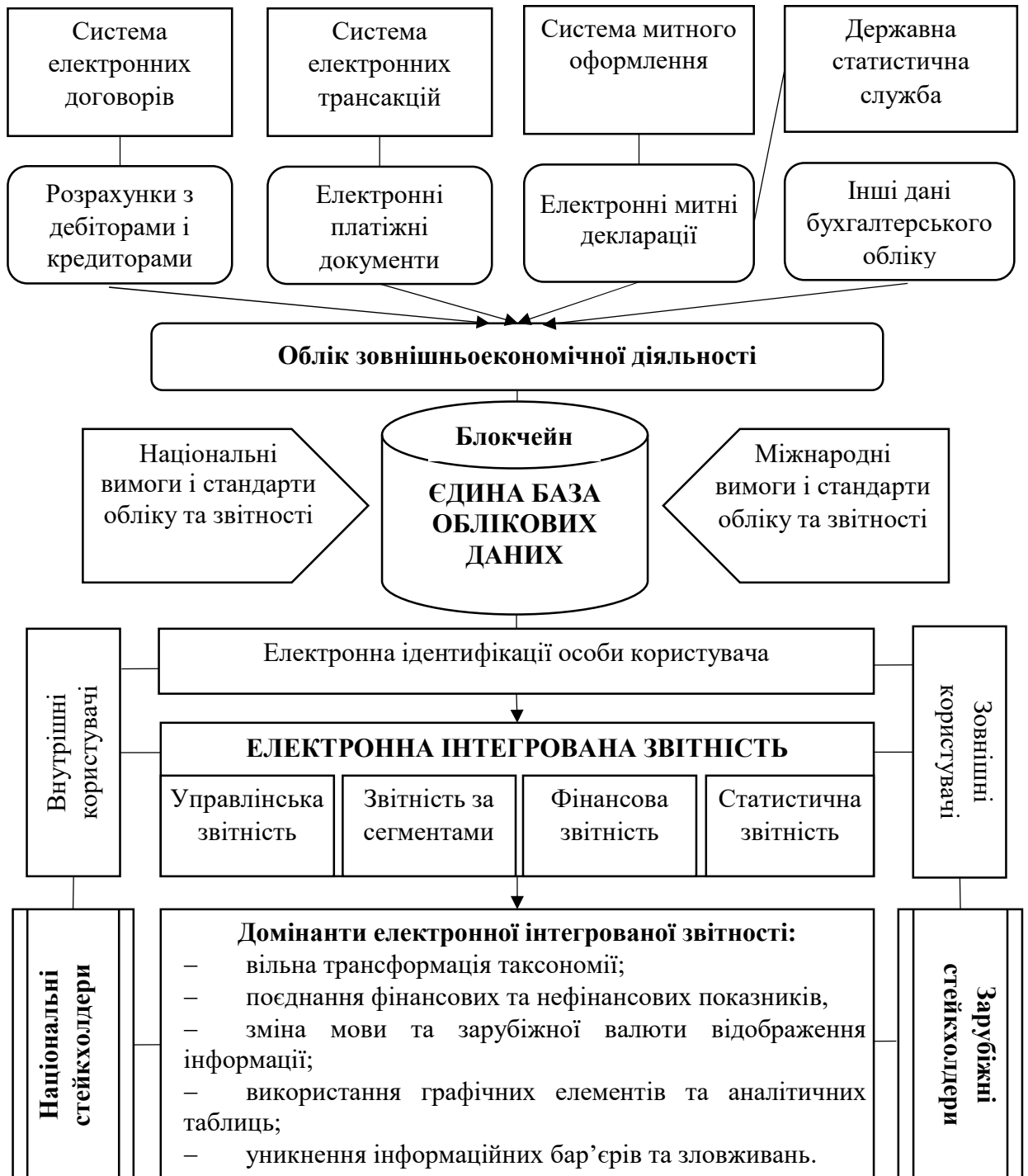


Рис. 2.7. Інформаційна схема та структурне наповнення електронної інтегрованої звітності

Джерело: розроблено автором

Централізація збору інформації з електронних митних декларацій в єдину базу даних на принципах блокчейн дає змогу відмовитися від самостійного формування підприємствами багатьох видів статистичної звітності. Натомість, дані щодо перетину матеріальними та грошовими цінностями кордонів різних країн доцільно використовувати у процесі формування звітності на мікрорівні.

Розширену звітність з можливістю деталізації статистичних показників можна використовувати для формування інтегрованих звітних електронних документів. Інтеграцію звітності рекомендовано проводити у двох проєкціях. Інтегровані звітні документи у контексті зовнішньоекономічної діяльності можуть одночасно містити фінансові та нефінансові показники, а також дані для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Використання єдиного електронного інтегрованого звітного документу забезпечує уніфіковане інформування стейкхолдерів про функціонування підприємства – суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. Електронну форму інтегрованої звітності можна динамічно адаптовувати до інформаційних потреб внутрішніх користувачів.

Якщо таксономія фінансової звітності є установленою, що забезпечує універсалізацію її обробки зовнішніми користувачами, то внутрішні звітні форми можна змінювати відповідно до потреб внутрішніх користувачів. Електронну форму стандартних звітних документів після аутентифікації користувача можна деталізувати у необхідних розрізах. На основі електронної ідентифікації стейкхолдера (за логіном, паролем, електронним ключем чи ідентифікаційними документами) доцільно змінювати перелік доступної для нього звітної інформації. Наприклад, для працівників підприємства, відповідальних за експортні операції, можна надавати аналітичну інформацію у різних розрізах щодо реалізації матеріальних цінностей (робіт, послуг) за кордон тощо. Інша деталізована інформація з інтегрованої звітності є забороненою для опрацювання відповідальним працівником, оскільки не пов'язана з виконанням його посадових обов'язків. Приклад структурування



електронних звітних документів через деталізацію фінансової звітності подано на рис. 2.8.

**Інтегрована звітність за 2022 рік.  
ПП «Хімпром»**

Вільною для ознайомлення є фінансова звітність

Для того, щоб отримати доступ до усієї обліково-аналітичної та підсумкової інформації, Вам необхідно пройти ідентифікацію особи  
**Введіть ваше прізвище, ім'я, по-батькові**

**Введіть ваш пароль**  [Забудь пароль?](#)

---

**Виберіть розділ, який Вас цікавить**

1. [Баланс \(Звіт про фінансовий стан\)](#)
  - АКТИВ**
    - I. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ
    - II. ОБОРОТНІ АКТИВИ
    - III. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ, УТРИМУВАНІ ДЛЯ ПЕРЕДАЧІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВІЛНОСТІ
  - ПАСИВ**
    - I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ
    - II. ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ І ЗАВЕЗПІЧЕННЯ
    - III. ПОТОРНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ І ЗАВЕЗПІЧЕННЯ
    - IV. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ПОВ'ЯЗАНІ І НЕОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ, УТРИМУВАНИМИ ДЛЯ ПРОДАЖУ ІА РИНАКІ ВІЛНОСТІ
2. [Звіт про фінансові результати \(Звіт про сукупний дохід\)](#)
3. [Звіт про рух грошових коштів](#)
4. [Звіт про власний капітал](#)
5. [Примітки до річної фінансової звітності](#)

Гудвил	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>9603</b>	<b>9798</b>
<b>II. ОБОРОТНІ АКТИВИ</b>			
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	1492	1038
Виробничі запаси	1101	945	843
Незавершене виробництво	1102	-	-
Готова продукція	1103	547	195
Товари	1104	3212	4025
Експорт	11041	685	544
Імпорт	11042	125	258
Поточні фінансові активи	1110	-	-

Рис. 2.8. Макет структурування інтегрованої електронної звітності

Джерело: розроблено автором

За основу формування інтегрованих звітних документів щодо зовнішньоекономічної діяльності доцільно взяти стандартизовану фінансову звітність. У фінансовій звітності містяться узагальнюючі показники функціонування підприємства у логічно структурованому та семантично пов'язаному порядку викладу для забезпечення зрозумілості та порівнюваності облікової інформації. Іншими словами, таксономія фінансової звітності орієнтована на одночасне інформування різних груп зовнішніх користувачів, у тому числі, які не мають спеціалізованих економічних знань та компетентностей щодо обробки облікової інформації. Фінансова звітність є універсальним механізмом інформаційної репрезентації діяльності підприємств за певні проміжки часу. А тому, фінансові звіти найкраще підходять у ролі структурної основи подальшої деталізації звітної інформації для внутрішніх користувачів як національного, так й іноземного резидентства. У частині обліку зовнішньоекономічної діяльності фінансові звіти містять перелік усіх

необхідних показників, які можуть бути корисними для зовнішніх та внутрішніх стейкхолдерів. Фінансову звітність можна доповнювати додатковими статтями та деталізувати існуючі регламентовані показники у контексті відображення інформації про зовнішньоекономічну діяльність, що є фундаментальною основою інтегрованого звітування.

У формах фінансової звітності, регламентованих Міністерством фінансів України, не передбачено окремого відображення результатів зовнішньоекономічної діяльності підприємств. З іншого боку, НП(С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» вимагає розкривати у фінансовій звітності суттєву для підприємства інформацію. Якщо інформація про зовнішньоекономічні процеси є необхідною для стейкхолдерів, то вона може міститися в інтегрованій звітності. Підприємству, в такому випадку, доцільно удосконалювати таксономію фінансової звітності для інформування про імпорتنі, експортні та інші міжнародні операції. До кожного з показників звітності можна наводити уточнюючу інформацію про зовнішньоекономічну діяльність.

Усі статті звітності, які можуть містити уточнюючу інформацію щодо зовнішньоекономічної діяльності підприємства, доцільно відображати одночасно у двох проєкціях (зовнішній та внутрішній). Звітність можна деталізувати у розрізі активів і пасивів, що перебувають у зовнішньоекономічному обігу, отримані з-за кордону та, окремо, передані за кордон. Залежно від походження облікового об'єкту, його доцільно, за можливості, пов'язувати окремо з експортною або імпоротною діяльністю підприємства. За кожним видом фінансово-господарської діяльності можна визначати переваги імпорту чи експорту товарів й послуг у загальній структурі зовнішньоекономічної діяльності. Аналогічним способом доцільно порівнювати показники дебіторської та кредиторської звітності, що є результатом експортних, імпорتنих та інших міжнародних операцій. Також можна порівнювати і фінансові результати фінансово-господарської діяльності, рух грошових коштів та зміни власного капіталу, що виникли унаслідок

зовнішньоекономічних операцій. Тому, до кожного показника звітності у межах її деталізації доцільно надавати одночасно інформацію щодо зовнішньоекономічної діяльності у необхідних аналітичних розрізах.

Рекомендований перелік розділів фінансової звітності, які підлягають деталізації при формуванні інтегрованої електронної звітності у контексті зовнішньо-економічної діяльності, наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Деталізація фінансової звітності щодо зовнішньоекономічної діяльності підприємств з метою формування інтегрованих звітних форм

Форма звітності	Елемент звітності	Роз'яснення щодо зовнішньоекономічної діяльності
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Необоротні активи, оборотні активи	Необоротні та оборотні активи, які перебувають в зовнішньоекономічному обігу
	Дебіторська заборгованість	Дебіторська заборгованість, що виникла унаслідок експортних, імпорتنних та інших міжнародних операцій
	Власний капітал	Формування власного капіталу із зовнішньоекономічної діяльності підприємства, активність іноземних засновників чи власників
	Довгострокові зобов'язання і забезпечення, Поточні зобов'язання і забезпечення	Кредиторська заборгованість і забезпечення боргів, що виникли унаслідок експортних, імпорتنних та інших міжнародних операцій
Звіт про фінансові результати (сукупний дохід)	Доходи, витрати, податки, фінансові результати	Формування фінансових результатів від зовнішньоекономічної діяльності окремо за видами діяльності
Звіт про рух грошових коштів	Грошові кошти та їх еквіваленти	Надходження та видатки грошових коштів, пов'язані зі зовнішньоекономічною діяльністю. Перебування грошових коштів за кордоном, надходження грошових коштів з-за кордону
Звіт про власний капітал	Види власного капіталу	Формування власного капіталу за видами із зовнішньоекономічної діяльності підприємства, активність іноземних засновників чи власників
Примітки до річної фінансової звітності та інші статті звітності	Деталізація звітної інформації	Роз'яснення щодо виділених окремо показників та деталізації звітної інформації у контексті зовнішньоекономічної діяльності

Джерело: сформовано автором

Одночасне врахування внутрішніх та зовнішніх тенденцій при формуванні електронних звітних документів забезпечує порівнюваність статей звітності, а

також дає змогу оцінити ефективність зовнішньоекономічних процесів підприємства.

Для забезпечення міжнародного сприйняття звітності рекомендовано відображати звітні показники на іноземній мові. Звітні форми доцільно не лише перекладати, а й гармонізувати до міжнародних стандартів та специфічної термінології. Тільки з врахуванням національного досвіду використання облікових лексем та дефініцій можна забезпечити сприйняття звітності міжнародними стейкхолдерами. Іноземних користувачів звітної інформації може зацікавити фінансовий стан підприємства у контексті міжнародної співпраці. Відповідно до обраної мови електронну інтегровану звітність доцільно трансформувати до лінгвістичних вимог стейкхолдера й національних особливостей обліково-звітної практики.

Разом зі зміною мовної інтерпретації звітних показників у контексті забезпечення сприйняття інформації іноземними стейкхолдерами важливо також надати можливість вибирати валюту відображення електронної інтегрованої звітності. Для зручності використання електронних звітних документів звітну інформацію рекомендовано демонструвати у варіативних іноземних валютах. В умовах автоматичного отримання курсів іноземних валют з офіційних сайтів центробанків кожний показник звітності можна оперативно перераховувати. Використовувати для автоматичного перерахування звітності доцільно не тільки офіційний курс іноземних валют, але й міжбанківський курс. Використання міжбанківських валютних курсів купівлі та продажу забезпечує достовірну інтерпретацію фінансових показників звітності. Звітність, сформована за міжбанківськими валютними курсами, не тільки більш повно відображає фінансовий стан підприємства, але й дає змогу врахувати курсові різниці.

Як пояснюють Н. М. Бондаренко та А. Г. Байєр, «визначення курсових різниць у бухгалтерському обліку з відображенням у звітності має суттєвий вплив на фінансовий результат підприємства, адже неправильний їх розрахунок може призвести до завищення або заниження доходів (витрат)» [16]. З цією

метою, в електронній інтегрованій звітності можна не лише демонструвати вплив операційної та неопераційної курсової різниці на фінансовий стан підприємства, але й пояснювати методику розрахунку відповідних звітних статей. Іншими словами, в електронних звітних документах доцільно роз'яснювати походження курсових різниць через порівняння різних валютних курсів на дату формування звітності.

У табл. 2.5 систематизовано усі статті звітності, які безпосередньо стосуються курсових різниць.

Таблиця 2.5

## Показники фінансової звітності, які стосуються курсових різниць

Форма звітності	Найменування показника	Код рядка	Пояснення
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Накопичені курсові різниці	1412	Курсові різниці, що стосуються власного капіталу, відображаються в іншому сукупному доході
	Додатковий капітал	1410	Курсові різниці, які відносяться до заборгованості засновників за внесками у статутний капітал, вказуються в додатковому капіталі
Звіт про фінансові результати (сукупний дохід)	Інші операційні доходи	2120	Дохід від операційної курсової різниці
	Інші операційні витрати	2180	Втрати від операційної курсової різниці
	Інші доходи	2240	Доходи від неопераційної курсової різниці унаслідок інвестиційної та фінансової діяльності
	Інші витрати	2270	Втрати від неопераційної курсової різниці унаслідок інвестиційної та фінансової діяльності
	Накопичені курсові різниці	2410	Накопичені курсові різниці від операцій з власним капіталом
Звіт про рух грошових коштів	Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	Заповненням рядка компенсують курсові різниці щодо залишків грошових коштів
	Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515	Вказується збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць за залишками грошових коштів, що розраховується на дату складання звітності
Звіт про власний капітал	Накопичені курсові різниці	4113	Курсові різниці, що стосуються іншого сукупного доходу, відображаються у власному капіталі
	Внески до капіталу	4240	Курсові різниці, які виникають при оголошенні засновниками внесків у статутний капітал
	Погашення заборгованості з капіталу	4245	Курсові різниці, які виникають при погашенні заборгованості засновників з внесків у статутний капітал
Примітки до річної фінансової звітності	Операційна курсова різниця	450	Курсові різниці, що виникають за результатами операційної діяльності підприємства
	Неопераційна курсова різниця	600	Курсові різниці, що виникають за результатами неопераційної діяльності підприємства

Джерело: узагальнено автором

Незважаючи на розширений перелік статей звітності, у яких пояснюється вплив курсових різниць на фінансовий стан підприємств, присутній смисловий дисбаланс у взаємозв'язку між деякими звітними показниками у контексті зовнішньоекономічної діяльності. Зокрема, недостатньо деталізовано операційні та неопераційні курсові різниці у розрізі видів діяльності підприємств. Враховуючи, що в основних формах фінансової звітності (Форми № 1 – №4) містяться узагальнені звітні показники і за бажанням стейкхолдерів може розкриватися сепаратна інформація щодо експортних та імпорتنих операцій, більш логічним є пояснення курсових коливань у розрізі діяльності підприємств у п'ятому розділі Приміток до річної фінансової звітності чи окремих форм управлінської звітності.

Для повного інформування стейкхолдерів про вплив курсових різниць доцільно деталізувати відповідні показники Розділу № 5 «Доходи і витрати» Приміток до річної фінансової звітності у розрізі різних видів діяльності підприємств. Пропозиції щодо доповнення статей Приміток до річної фінансової звітності у частині врахування зміни курсових різниць подано у Додатку Б. Інформацію у Примітках до річної фінансової звітності щодо операційних курсових різниць доцільно деталізувати у розрізі основної та допоміжної операційної діяльності (рядки 451 та 452 відповідно), а також неопераційних курсових різниць – інвестиційної та фінансової діяльності (рядки 601 та 602 відповідно). З використанням інформації з додаткових рядків звітності стейкхолдери мають змогу більш достовірно оцінити вплив курсових коливань, виходячи із результатів діяльності підприємства за різними видами.

Для повного розкриття інформації та забезпечення її зрозумілості різними стейкхолдерами доцільно також використовувати нефінансове інтерпретування облікових даних. Нефінансові дані отримуються з відмінних від фінансової звітності джерел, можуть ідентифікувати певні тренди і кореляції, а також пояснювати взаємозв'язки між показниками.

Кількісні та якісні індикатори нефінансового характеру більш повно характеризують зовнішньоекономічну діяльність підприємств. Менеджмент

підприємства – суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності зацікавлений у формуванні електронної інтегрованої звітності як інструменту забезпечення транспарентності міжнародного бізнесу. Інтегрований звітний документ направлений не тільки на відображення ретроспективної інформації, але й позиціонує стратегічну перспективу розвитку діяльності підприємств – суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Тому електронна інтегрована звітність формує передумови для більш широкого залучення зарубіжних покупців, партнерів, інвесторів, кредиторів, а також для формування позитивного іміджу в потенційних працівників, громадськості, урядових інституцій та незалежних рейтингових агентств на основі використання розгалуженої системи нефінансових показників. Перелік рекомендованих нефінансових індикаторів зовнішньоекономічної діяльності, які доцільно розміщувати в електронній інтегрованій звітності, відображено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

**Нефінансові показники електронної інтегрованої звітності щодо  
зовнішньоекономічної діяльності**

<b>Напря́м</b>	<b>Показник</b>	<b>Пов'язаність зі зовнішньоекономічною діяльністю</b>
Активність	Динаміка та сезонність	Кількісна та якісна оцінка зарубіжних продажів. Сезонна активність зарубіжних продажів. Динаміка виникнення та погашення кредиторської і дебіторської заборгованості зарубіжних контрагентів.
Конкурентно-спроможність	Структура	Темпи зростання експорту за кожною окремою товарною позицією. Частка та структура ринку в кожній країні. Оцінка іноземної клієнтської бази. Ідентифікація зарубіжних конкурентів. Структура зовнішньоекономічних боргів та інвестицій підприємства.
Продуктивність	Показники за одиницю часу	Кількість експортованих чи імпортованих товарів, послуг; обсяг витрат на зовнішньоекономічну діяльність; обсяг залучених іноземних інвестицій; кількість зарубіжних грошових трансакцій у розрахунку на одиницю часу (годину, зміну, день, тиждень, декаду, місяць, квартал, рік).
Якість	Задоволеність покупців, якість обслуговування	Кількість скарг; кількість повернень; співвідношення залучених, постійних і втрачених клієнтів; оцінка рівня обслуговування; кількість забракованих товарів (послуг), що мали місце у зовнішньоекономічній діяльності.
Імідж	Репутаційні показники	Позиція підприємства в зарубіжних рейтингах. Глобальна вартість бренду й торгових марок. Ефективність зовнішньоекономічних маркетингових заходів. Привабливість для зарубіжних інвесторів, кредиторів, співробітників та контрагентів.

Джерело: сформовано автором

Наведені групи нефінансових показників різносторонньо характеризують зовнішньоекономічну діяльність підприємств. Індикатори з різних груп можуть довільно комбінуватися і одночасно відображати зовнішньоекономічні операції підприємства у варіативних напрямках. Запропонований перелік індикаторів демонструє базовий підхід до формування електронної інтегрованої звітності і, за потреби стейкхолдерів, може доповнюватися більш деталізованою інформацією.

Для кращого сприйняття та розуміння показників електронної інтегрованої звітності доцільно застосовувати графічні елементи демонстрації облікової інформації. Інфографіки, діаграми, схеми, аналітичні таблиці можна розміщати в електронних звітних документах для візуалізації елементів звітності. У контексті зовнішньоекономічної діяльності оптимальним варіантом графічної інтерпретації інтегрованої звітності є використання електронних мап. Макет графічного відображення електронної інтегрованої звітності подано на рис. 2.9.

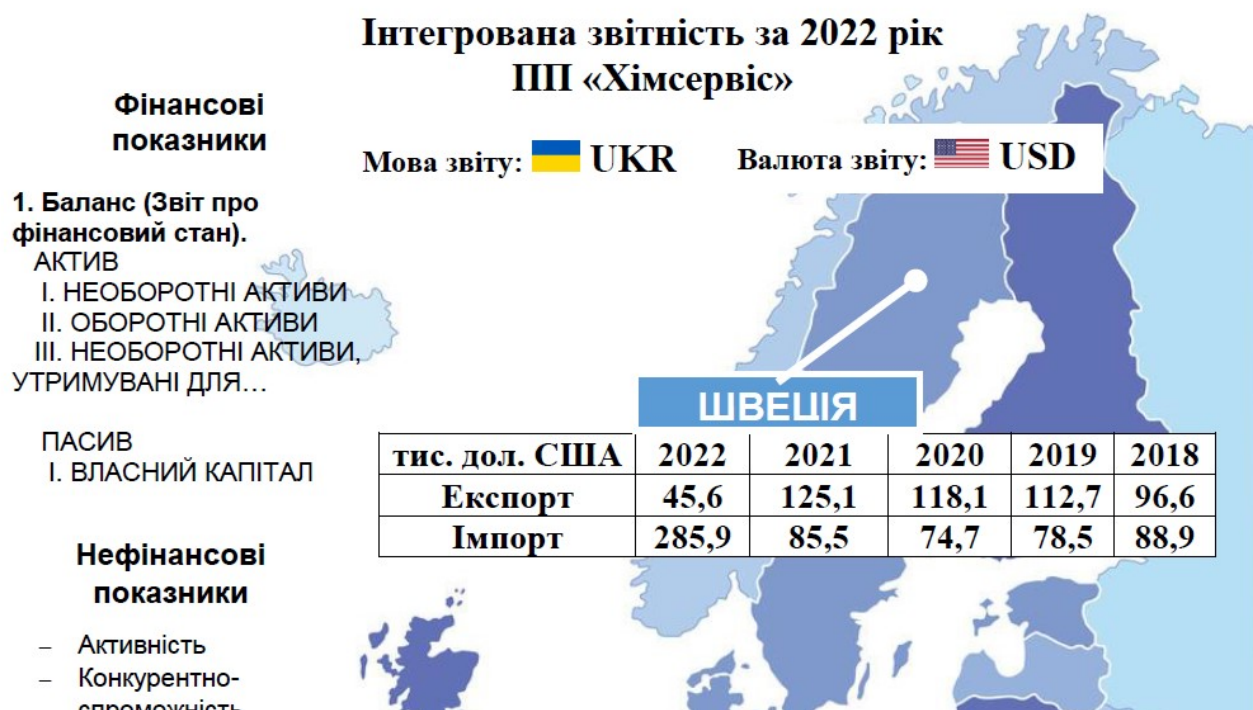


Рис. 2.9. Макет візуалізації інтегрованої електронної звітності

Джерело: розроблено автором



На електронній мапі країн, з якими підприємства – суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають ділові стосунки, можна демонструвати фінансову та нефінансову інформації щодо міжнародної співпраці. Використання електронних карт в інтегрованій звітності забезпечує візуальне сприйняття показників зовнішньоекономічної діяльності у глобальному контексті. Додатковими графічними елементами електронної інтегрованої звітності є аналітичні таблиці, які використовуються для аналізу показників звітності. Табличні об'єкти можуть поєднуватися з графічними елементами, контактними формами і забезпечують порівнюваність показників та пояснюють методику їхнього обчислення. З метою інформаційного наповнення аналітичних таблиць використовуються різні аналітичні методики дослідження зовнішньоекономічної діяльності підприємств, що є темою наступного розділу дисертаційного дослідження.

## **ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ II**

1. На сьогоднішній день, більшість підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність всіляко намагаються мінімізувати витрати пов'язані із здійсненням даного виду діяльності. Досягти цього можливо саме на початковому етапі оформлення співпраці між українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та його іноземними партнерами, при укладенні зовнішньоекономічного договору (контракту). Також прослідковується невідповідність між нормативно-правовим забезпеченням митного оформлення експортних та імпорتنих операцій, їх відображенням в обліку та здійсненням валютного контролю. Такі питання слід розглядати не лише в теоретичній площині, але й проводити зміни в практичному аспекті, що, в свою чергу, дозволить привести у відповідність нормативно-правову базу відповідно до норм та вимог міжнародного законодавства із врахуванням зауважень та побажань усіх учасників зовнішньоекономічного процесу.

Зокрема, рекомендовано використовувати єдиний термін «сировина для переробки на митній території України» замість «давальницька сировина». Також у Митному кодексі доцільно навести перелік видів протиправних дій працівниками митних інституцій, а також конкретизувати відповідальність за посадові порушення, що мінімізує митні зловживання та корупційні дії. Для уникнення непорозумінь у процесі митного оформлення необхідна регламентація методів та порядку визначення митної вартості товарів, що перетинають митні кордони України. У Митному кодексі необхідно визначити перелік та час подання додаткових документів на запит представників митних органів з метою оптимізації інформаційної взаємодії та пришвидшення митного оформлення товарів у процесі зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

2. Проблемні аспекти розвитку експортно-імпортних операцій є наслідком непрозорості митного та податкового законодавства ще на початкових етапах здійснення даного виду операцій. Інформація, що стосується митного оформлення експортно-імпортних операцій, визначення та затвердження митної вартості є закритою для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що, в свою чергу, служить підґрунтям для розвитку корупції на усіх етапах здійснення зовнішньоекономічної операції. Для мінімізації проблемних аспектів зовнішньоекономічної діяльності, що негативно впливають на облік і контроль, необхідно: зменшити тривалість митного оформлення до 2 годин, мінімізувати перелік необхідних документів для отримання сертифікату походження товарів та їх поміщення у відповідний митний режим, дотримуватися процедури прозорості при здійсненні валютного контролю, використовувати єдині правила механізму відшкодування ПДВ.

3. Чинна методика обліку курсових різниць від інвестиційної та фінансової діяльності у складі інших витрат й доходів не дає змоги достовірно визначити фінансові результати окремо за видами зовнішньоекономічної діяльності. З цією метою курсові різниці, що виникли від фінансової діяльності, доцільно відображати на рахунках бухгалтерського обліку у складі фінансових доходів (73 «Інші фінансові доходи») чи фінансових втрат (95 «Фінансові

втрати»), а інвестиційної діяльності – інших доходів (744 «Дохід від неопераційної курсової різниці») чи інших втрат (974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»). Доходи і витрати від курсової різниці за результатами фінансової діяльності доцільно переносити у кінці звітнього періоду на рахунок 792 «Результати фінансових операцій», а інвестиційної діяльності на рахунок 793 «Результат іншої діяльності», що, на відміну від існуючої практики, сприяє достовірному визначенню фінансових результатів від різних видів діяльності, пов'язаних з імпортними та експортними операціями.

4. Інтеграційні тенденції в розвитку соціально-економічних формацій визначили умови для інтегрованої обробки, накопичення та використання інформаційних ресурсів для ефективного управління суб'єктами господарювання. Завершальним етапом інтеграції інформаційних процесів на мікрорівні є формування інтегрованої звітності, яка є важливим елементом забезпечення прозорості функціонування підприємств, особливо у контексті зовнішньоекономічної діяльності. Інтегроване звітування підприємствами – суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності передбачає поєднання фінансових та нефінансових показників у процесі інформування зовнішніх стейкхолдерів про міжнародні операції та залучення зарубіжних клієнтів, контрагентів, кредиторів, інвесторів тощо.

5. Для забезпечення зрозумілості, достовірності та порівнюваності звітних показників у частині зовнішньоекономічної діяльності необхідною є часткова стандартизація управлінського обліку, що порушує його фундаментальні принципи дерегламентованості. Для універсалізації інформування внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів щодо зовнішньоекономічної діяльності доцільним є формування інтегрованих звітних документів, що поєднують управлінську, фінансову і статистичну звітність в єдиному електронному форматі.

За структурну основу електронної інтегрованої звітності доцільно використати стандартизовані фінансові звіти, які можна деталізувати

інформацією управлінського та статистичного змісту щодо зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Додатково електронна інтегрована звітність може містити нефінансові дані щодо активності, конкурентноспроможності, продуктивності, якості функціонування та іміджу підприємства, що забезпечує більш повне інформування стейкхолдерів про різносторонні аспекти зовнішньоекономічної діяльності.

6. В умовах цифровізації інформаційних процесів інтегровану звітність доцільно формувати в електронному вигляді. Електронний формат інтегрованої звітності забезпечує вільну трансформацію таксономії відповідно до інформаційних потреб та права доступу до комерційної таємниці стейкхолдерів на основі електронної ідентифікації їхньої особи. Також електронні інтегровані звітні форми можна відображати на варіативних іноземних мовах та валютах. Для врахування впливу зміни валютних курсів в електронній інтегрованій звітності регламентований перелік індикаторів доцільно доповнити показниками щодо операційних курсових різниць у розрізі основної та іншої операційної діяльності, а також неопераційних курсових різниць – інвестиційної та фінансової діяльності. Наведені фінансові та нефінансові показники електронної інтегрованої звітності доцільно відображати за допомогою графічних елементів та аналітичних таблиць з метою візуалізації звітної інформації для забезпечення її сприйняття внутрішніми і зовнішніми стейкхолдерами.

Основні результати дослідження за другим розділом дисертації опубліковані у наукових працях: [48; 80; 81; 82; 83].

## РОЗДІЛ ІІІ

### АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ЙОГО ОСОБЛИВОСТІ

#### 3.1. Аналітичні тенденції розвитку зовнішньоекономічної діяльності

На сьогоднішній день однією із найбільш давніх та основних складових зовнішньоекономічної діяльності виступає зовнішня торгівля, яка являє собою міжнародний обмін товарами та послугами, що здійснюється між будь якими країнами світу. Завдяки зовнішній торгівлі країни отримують можливість для нарощування обсягу власного виробництва, посилення внутрішньої конкуренції між вітчизняними виробниками товарів та послуг, а також неабиякий шанс щодо визнання на міжнародній світовій арені. Внаслідок позитивної динаміки у розвитку зовнішньо-торгівельної діяльності країни можна вирішити певний спектр питань, що зачіпають окремі сфери економіки, а також сприяють забезпеченню її необхідною сировинною базою, новими інвестиційними можливостями тощо. В сучасних умовах існує безліч факторів, що можуть впливати на розвиток міжнародної торгівельної діяльності, а саме:

- недобросовісна конкуренція;
- науково-технічний прогрес;
- демографічна ситуація в країні;
- значне зростання цін на імпортовані товари;
- низька інвестиційна привабливість;
- неконкурентоспроможність української продукції на світових ринках товарів та послуг, що в свою чергу призводить до скорочення потреби в забезпеченості даними товарами;
- політична нестабільність в країні;
- недосконалість податкового і митного законодавства та його невідповідність міжнародним нормам та правилам;
- низький рівень довіри суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності до влади в країні;

- присутність корупційної складової практично на кожному етапі здійснення торгівельної діяльності тощо.

Ще одним не менш важливим чинником, який має суттєвий вплив на розвиток зовнішньоторгівельних операцій є неефективність менеджменту зовнішньоекономічної діяльності, що в свою чергу призводить до невміння визначення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності стратегії підприємства, маркетингових підходів в управлінні ним, пошуку ринків збуту готової продукції тощо.

Проте, незважаючи на цілий комплекс проблем, що виникають при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності торгівельна діяльність в Україні продовжує розвиватись, в таких надзвичайно важких сучасних умовах.

Завдяки експортному потенціалу створюються передумови для розвитку конкурентних переваг національної продукції, що призводить до збільшення сукупного попиту на дану продукцію в межах самої країни, а також сприяє її наявності на світових економічних ринках товарів та послуг. Іншими словами позитивний експортний потенціал країни є тою самою рушійною силою завдяки якій розширюються межі для економічної інтеграції країни у світовий економічний простір. Імпорتنний потенціал в свою чергу гальмує даний процес, призводячи до вивільнення фінансових потоків грошових ресурсів за межі країни. Варто зазначити, що з моменту набуття Україною незалежності прослідковується позитивна динаміка розвитку товарного експорту, проте в довоєнний період це була здебільшого сировинна складова та продукція металургійної промисловості. Протягом останніх років сировинні запаси України значно скоротилися, зокрема золотовалютні, які були витрачені на покриття зовнішнього боргу.

З метою усунення усіх вище зазначених чинників та приведення зовнішньоекономічної діяльності України до рівня розвинених країн необхідно провести оцінку ступеня розвитку та аналізу показників зовнішньоекономічної діяльності на макро- та мікро рівнях.

Проблеми, що виникають при здійсненні зовнішньо-торгівельної діяльності, привертають увагу вітчизняних аналітиків та науковців. Особливо актуальним це питання є в сучасних умовах, коли торгівельна діяльність та уся економіка України розвивається в умовах воєнного стану. Основні питання динаміки розвитку зовнішньо-торгівельних операцій відображені та проаналізовані в працях таких науковців: І. Бакаєва [8], К.П. Болдовська [14], О. Верес [8], А.С. Колесніченко [61], О.І. Кущенко [71], Д.М. Шкіря [71] та інші. Інформаційно-аналітичне забезпечення є важливою складовою при здійсненні будь якого виду діяльності. Завдяки наявності достовірної та повної інформації приймаються об'єктивні та своєчасні рішення і у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Одними з основних інформаційно-аналітичних державних інститутів у сфері зовнішньоекономічних відносин виступають:

- Державна служба статистики України;
- Державна митна служба України.

Вони проводять аналіз та здійснюють прогнозування показників зовнішньоекономічної діяльності, а також формують базу для інформаційно-аналітичного забезпечення при здійсненні зовнішньо-торгівельної діяльності України.

Одним із основних завдань Державної служби статистики України, відповідно до ч.3 ст. 16 Закону України «Про офіційну статистику» від 22.08.2022 року, є «збирання, збереження, оброблення, аналіз, захист та поширення офіційної державної статистичної інформації щодо масових явищ і процесів, які відбуваються в економічній, соціальній, демографічній, екологічній, культурній та інших сферах життя суспільства в Україні та її регіонах»[145]. Державною службою статистики України ведеться статистичний облік зовнішньоекономічної діяльності, що відбувається на основі узагальнених статистичних даних, що подаються суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Статистика зовнішньоекономічної діяльності полягає в зборі та обробці інформації стосовно експортної та імпоротної

діяльності. Вато зазначити, що будь-яка інформація отримується органом державної статистики безоплатно в порядку і строках визначеним центральним органом виконавчої влади з питань статистики безпосередньо від усіх респондентів, що мають відношення до зовнішньоекономічної діяльності. На основі отриманих даних здійснюються міжнародні та міжрегіональні статистичні зіставлення, в результаті яких визначається рівень зовнішньоекономічного розвитку держави в цілому у співвідношенні з іншими країнами.

Основними джерелами статистичної інформації зовнішньоекономічної діяльності є митна декларація, затверджені форми державної статистичної звітності. Інформація, що надається Державною службою статистики України використовується у всіх сферах діяльності держави, оскільки будь які підприємства чи організації, здійснюючи зовнішньоекономічну діяльність всебічно використовують її у процесі роботи.

Не менш важлива роль при здійсненні обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності належить Державній митній службі України, на яку відповідно до Положення про державну Податкову службу України та Державну митну службу України, що затверджено Постановою Кабінету Міністрів України №227 від 6 березня 2019 року, покладаються наступні завдання:

- «здійснення ведення митної статистики; проведення аналіз та оцінка товаропотоків у розрізі країн-партнерів та окремих країн експорту, імпорту та транзиту;

- розроблення пропозицій до проєктів міжнародних договорів України та забезпечення дотримання і виконання зобов'язань, взятих за міжнародними договорами України, з питань, що належать до компетенції Держмитслужби;

- взаємодія та здійснення обміном інформацією з державними органами, митними та іншими органами іноземних держав, міжнародними організаціями згідно із законодавством;



- визначення прогнозних (індикативних) показників доходів державного бюджету на основі макроекономічних показників та тенденцій розвитку світової економіки тощо»[129].

Проте варто зауважити, що рівень інформаційно-аналітичної діяльності вище зазначених державних установ потребує суттєвої модернізації й оновлення. Оновлення програмно-апаратного забезпечення, нова довідково-аналітична база, створить передумови для повного та всебічного використання інформації суб'єктами всіх рівнів.

Відомості про зовнішньоекономічні операції, що здійснюються між резидентами та нерезидентами України відображаються у платіжному балансі. Його дані свідчать про рівень розвитку валютної політики, що провадить держава що чинить безпосередній вплив на економіку країни в цілому. Завдяки зіставленню даних платіжного балансу можна визначити на скільки ефективно розвивається торгівельна діяльність України з іноземними державами (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Товарна структура зовнішньої торгівлі України у  
2019-2023 рр.

Рік	Імпорт		Експорт		Сальдо товари та послуги (тис. дол. США)
	товари та послуги (тис. дол. США)	у % до попереднього року	товари та послуги (тис. дол. США)	у % до попереднього року	
2019	60800173,10	106,3	50054605,80	105,7	-10745567,30
2020	54336136,70	89,4	49191824,50	98,3	-5144312,20
2021	72843126,60	134,1	68072338,80	138,4	-4770787,80
2022	55295748,40	79,5	44135592,50	64,8	-11160155,90
2023	63562442,30	114,90	36186162,10	82,00	-27376280,20

Джерело: [163-167]

Зовнішньо-торгівельний баланс – це співвідношення вартості експортних та імпорتنих операцій за певний проміжок часу. Наявність позитивного сальдо торгового балансу свідчить про перевищення експорту над імпортом. У зв'язку із військовими діями розв'язаними російською федерацією на території України

24 лютого 2022 року в Україні прослідковується тенденція, що веде до зниження показників розвитку зовнішньоекономічної діяльності в цілому і це чинить найбільший вплив на експортно-імпортний потенціал країни.

Аналізуючи показники зовнішньої торгівлі на протязі 2019-2023 (січень-листопад) рр., необхідно зазначити, що прослідковується тенденція до їх зниження як в режимі експорту, так і імпорту. Проте у 2021 році відбуваються нарощення товарного експорту, що мало досить позитивний вплив на економіку держави. Як свідчать дані табл. 3.1, експорт товарів у 2021 році становив 68072338,80 тис. дол. США, що на 18880514,30 тис. дол. США більше у порівнянні із попереднім 2020 роком, а також був найбільшим на протязі останніх чотирьох років. У 2021 році державою було досягнуто значних успіхів у розвитку експортного потенціалу країни, оскільки вдалося стабілізувати експорт в умовах пандемії і тим самим досягти позитивного сальдо у порівнянні із попередніми роками. Проте події 24 лютого 2022 року істотно змінили не тільки розвиток експорту Україні, але і вплинули на розвиток зовнішньоекономічної діяльності загалом. Про що свідчить суттєве зниження експортної активності у 2022-2023 рр. так, у 2022 році експорт товарів знизився на 23936746,30 тис. дол. США. у порівнянні із попереднім 2021 роком. Що стосується динаміки імпорту, то найбільший обсяг імпорту припадає на 2019 рік та складає 60800173,10 тис. дол. США, що на 18506989,9 тис. дол. США більше, ніж у 2021 році. Починаючи із лютого 2022 року обсяги імпорту теж істотно поменшали, що досить відчутно у порівнянні із попередніми роками.

У країнах з розвинутою ринковою економікою спостерігається позитивне сальдо торгового балансу із значним перевищенням експорту над імпортом. Проаналізувавши період 2019-2023 рр., слід зазначити, що зовнішньоекономічна діяльність в Україні розвивається досить слабкими темпами. Про це свідчить мінусове сальдо зовнішньо-торгівельного балансу, оскільки числове значення імпорту товарів значно перевищує експортні дані. Що стосується зовнішньої торгівлі України з країнами Європейського Союзу, то тут теж прослідковується перевищення імпорту над експортом.

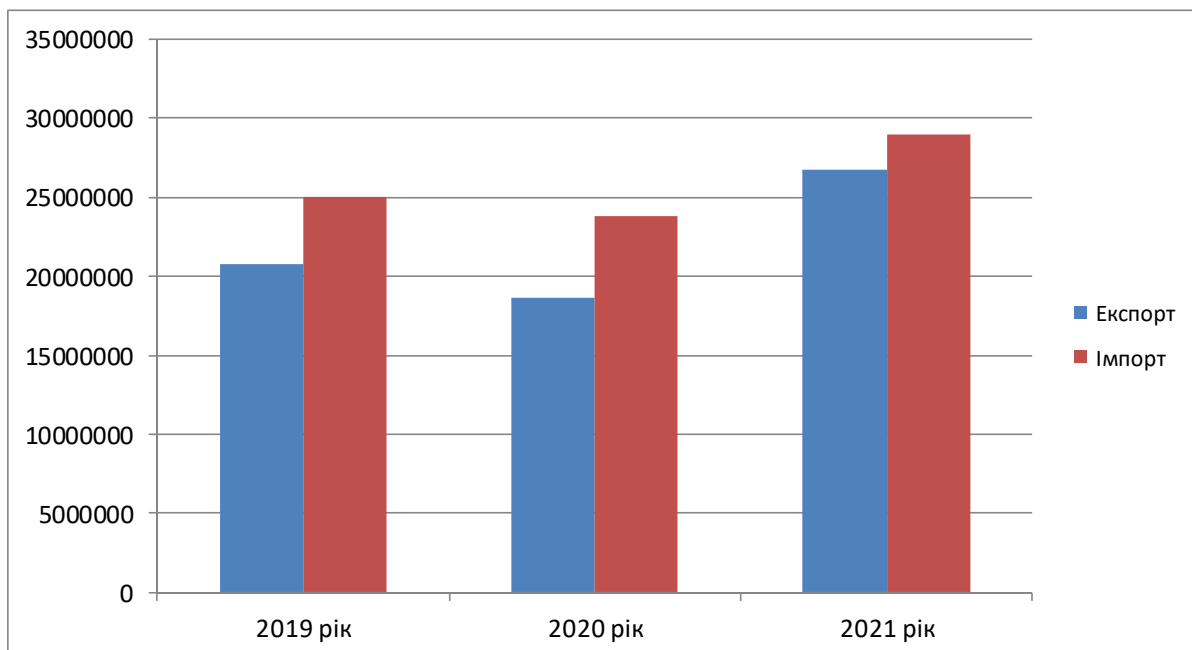


Рис. 3.1. Динаміка показників експорту та імпорту України з країнами ЄС протягом 2019-2021 рр.

Джерело: сформовано за даними [53]

Для більш детального та всебічного аналізу показників зовнішньоекономічної діяльності доцільно розглянути географічну структуру імпорتنних та експортних операцій у 2021 році.

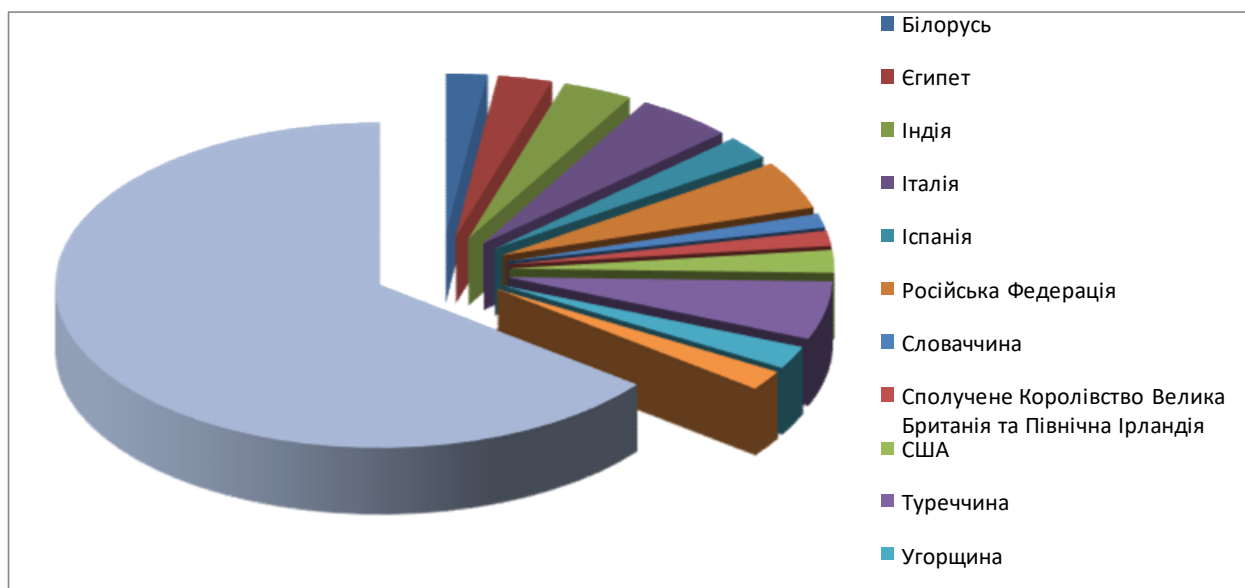


Рис. 3.2. Географічна структура експорту України у 2021 році

Джерело: сформовано за даними [53]

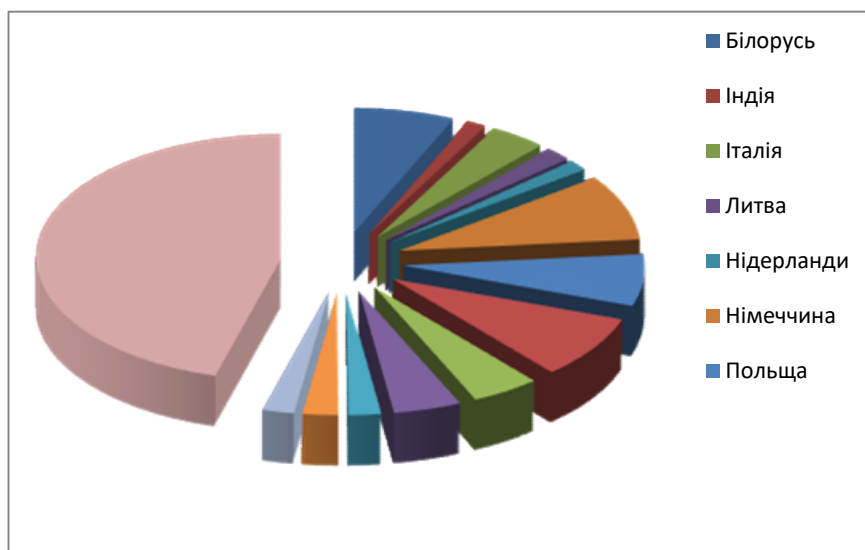


Рис. 3.3. Географічна структура імпорту України у 2021 році  
Джерело: сформовано за даними [53]

Як видно з рис. 3.2 та рис. 3.3 основними торгівельними партнерами України у 2021 році були такі країни як Білорусія, Російська Федерація, Польща, Єгипет, Угорщина, Туреччина. Найбільшими ринками збуту української продукції були: Білорусія (1 479 567,00 тис. дол. США), Єгипет (1 944 564,00 тис. дол. США), Індія (2 494 435,60 тис. дол. США), Іспанія (1 677 241,70 тис. дол. США), Італія (3 469 269,30 тис. дол. США), Польща (5 227 413,10 тис. дол. США), Словаччина (999 275,10 тис. дол. США), Сполучене Королівство Великої Британії та Північної Ірландії (1 083 237,10 тис. дол. США), Туреччина 9 4 1 42 633,70 (тис. дол. США), Угорщина (1 622 073,10 тис. дол. США) та Чехія ( 1 414 558,40 тис. дол. США).

Що стосується імпортової діяльності, то основними країнами-партнерами України були: Білорусія (4 822 980,50 тис. дол. США), Індія (961 379,50 тис. дол. США), Італія (2 765 493,00 тис. дол. США), Литва (1 290 895,40 тис. дол. США), Нідерланди (1 012 585,80 тис. дол. США), Німеччина (6 284 374,00 тис.

дол. США), Польща (4 962 500,10 тис. дол. США), Російська Федерація (6 083 490,50 тис. дол. США), Сполучені Штати Америки (3 333 257,30 тис. дол. США), Туреччина (3 260 265,20 тис. дол. США), Угорщина (1 571 028,50 тис. дол. США), Франція (1 764 887,60 тис. дол. США), Чехія (1 480 804,90 тис. дол. США).

Для більш розгорнутого розуміння показників розвитку експортної та імпоротної діяльності не обхідно розглянути як змінювалися їх показники на протязі 2021 року.

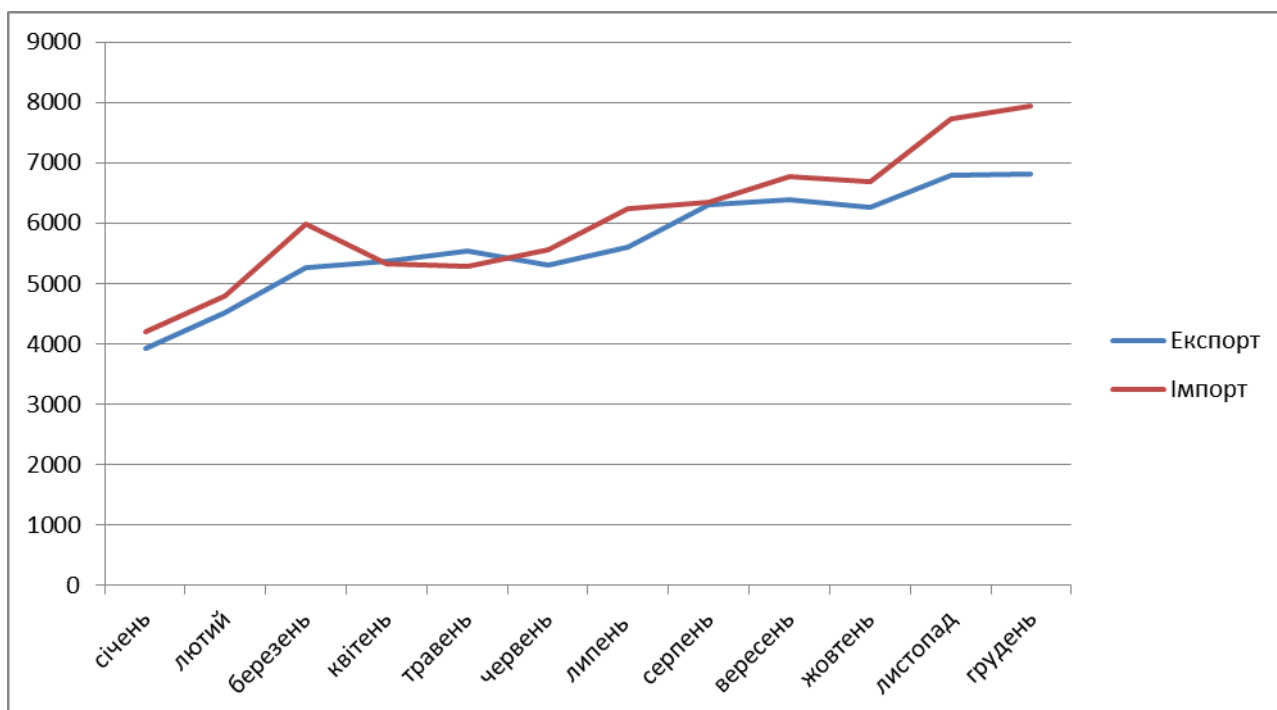


Рис. 3.4. Динаміка зростання обсягів експортних та імпорتنних операцій у 2021 р.

Джерело: сформовано за даними [53]

Проведені дослідження даного періоду показали, що у 2021 році прослідковується тенденція до негативного розвитку зовнішньоекономічної діяльності, адже відбувається перевищення обсягів імпорту над експортом, що свідчить про негативне сальдо платіжного балансу в даному періоді. Однак не може не тішити той факт, що відбувається збільшення показників експортної діяльності та відносна їх стабілізація в зазначеному періоді.

Проте значні корективи у розвиток експортно-імпоротної діяльності внесли події 24 лютого 2022 року, які мали негативний, а подекуди і руйнівний вплив на економіку України. Внаслідок військових дій було пошкоджено, а подекуди і повністю зруйновано підприємства окремих галузей промисловості, через закриття окремих кордонів порушено цілу логістичну систему зовнішньоторгівельної діяльності. Через масові атаки ворога частково, а в окремих регіонах повністю знищено критичну інфраструктуру. Такі події стали підґрунтям для масової міграції робочої сили, що в свою чергу привело до падіння продуктивності праці, дефіциту кваліфікованих працівників на підприємствах. Всі ці події здійснили неабиякий вплив на розвиток зовнішньоекономічної діяльності. Внаслідок таких змін відбулось стрімке падіння показників експортної та імпоротної діяльності.

Що стосується експорту товарів, то за даними Державної служби статистики України зменшення експорту відбулось за всіма галузями економіки. Так, наприклад: експорт продукції металургійного комплексу у 2022 році скоротився у порівнянні із показниками 2021 року на 62,5% (10,0 млрд. дол. США); експорт продукції хімічної промисловості та суміжних з нею галузей – на 55,2% (2,2 млрд. дол. США); експорт продукції харчової промисловості та агропромислового комплексу – на 15,6% (4,3 млрд. дол. США); експорт продукції машинобудування на 31% (1,9 млрд. дол. США); експорт мінеральних продуктів – на 48,6% (4,1 млрд. дол. США); експорт деревини та виробів з неї – на 14,8% (млн. дол. США); експорт промислових товарів – на 38,5% (834,9 млн. дол. США); експорт продукції легкої промисловості – на 22,1% (269,3 млн. дол. США) [166].

Варто зауважити, що найбільша питома вага українського експорту припадає на:

- продукцію металургійного комплексу (чорні метали та вироби з них; алюміній та вироби з нього; мідь і вироби з неї, інші недорогоцінні метали та вироби з них);

- продукцію харчової промисловості та агропромислового комплексу (зерно, готові продукти із зерна, жири та олії тваринного або рослинного походження, тютюн, алкогольні та безалкогольні напої, оцет, овочі, горіхи, залишки та відходи харчової промисловості, какао);

- мінеральні продукти (руди, сіль, сірка, шлаки і зола, землі та каміння)

- продукцію машинобудування (електричні машини, залізничні локомотиви, засоби наземного транспорту, судна, прилади та апарати оптичні).

Як свідчать дані Міністерства аграрної політики та продовольства України з 1 липня 2022 року по 30 червня 2023 року експортувала 48,99 мільйона тонн зернових і зернобобових культур, що стосується попереднього періоду, то з липня 2021 року по 29 червня 2022 року обсяг такого експорту становив 48,355 млн. тонн (18,72 млн. т пшениці, 5,747 млн. т ячменю, 161,5 тис. т жита та 23,409 млн. т кукурудзи). Досить вагомим є той факт, що на протязі 2022-2023 рр. в Україні вдвічі збільшився експорт борошна у порівнянні із попереднім 2021 роком (2022-2023рр - 153,6 тис. тонн, 2021-2022 рр. – 70,7 тис. тонн) [166].

Найбільшими експортерами українського зерна виступали Польща, Румунія, Туреччина, Іспанія, Угорщина, Болгарія. Проте російсько-українська війна внесла свої корективи і значно вплинула на експортні показники зернових культур. Україна, яка до початку повномасштабного вторгнення була одним із основних експортерів зерна, змушена була шукати альтернативні шляхи постачання, у зв'язку із закриттям портів у Чорному морі. Такими шляхами були маршрути через найближчих сусідів: Польщу та Румунію. З початку військових дій ці країни всіляко сприяли експорту українських зернових культур, проте додаткова кількість дешевого українського зерна здійснила суттєвий вплив на діяльність їх фермерських господарств та призвела до значних фінансових втрат. За даними Європейської комісії фермерські господарства Польщі, Румунії, Угорщини, Болгарії та Словаччини втратили приблизно 417 млн. євро. Це призвело до того, що 2 травня 2023 року Європейською комісією було тимчасово обмежено продаж української пшениці, кукурудзи, ріпаку та соняшнику до вище зазначених країн. Термін дії

даної заборони завершився 15 вересня 2023 року. Дані країни не вдоволені таким рішенням Єврокомісії та просили продовжити дану заборону щонайменше до кінця 2023 року. Незважаючи на те, що український уряд погодився запровадити процедуру верифікації експорту чотирьох культур (пшениця, соняшник, кукурудза і ріпак). Дана постанова уже прийнята та передбачає видачу українським урядом ліцензії протягом 30 днів з дня отримання заявки на експорт даних культур. Іншими словами експорт українських пшениці, соняшнику, кукурудзи та ріпаку до даних країн без їх погодження не відбувається. Однак, незважаючи на такі дії української сторони уряди Польщі, Угорщини та Словаччини все ж таки заборонили імпорт української сільськогосподарської продукції. У відповідь на це Україна подала позов до Світової організації торгівлі проти вище зазначених країн, які всупереч рішенням Єврокомісії все ж таки заборонили імпорт української агропромислової продукції. Дана ситуація стала фактором впливу на подальший розвиток польсько-українських відносин, які з початку повномасштабного вторгнення Росії були доволі теплими та дружніми.

Варто зазначити, що загальний обсяг експорту товарів у 2022 році скоротився на 35,1% у порівнянні із 2021 роком. Такі суттєві зміни свідчать про нестабільну ситуацію в країні, що пов'язана в першу чергу із військовими діями на території України. В меншій кількості почали експортуватись товари до Америки, Африки, Азії, Океанії, СНД, проте досить позитивний є той факт, що збільшився обсяг українського експорту до країн Європи на 0,9 %.

Що стосується імпорту, то варто зазначити, що імпорт товарів та послуг у 2022 році у порівнянні із 2021 роком зменшився на 27,7%, в грошовому еквіваленті це 22,3 млрд. дол. США. Суттєвих змін зазнали такі галузі промисловості як: хімічна промисловість та суміжні з нею галузі, машинобудування, харчова промисловість, металургійний комплекс, легка та деревообробна промисловість.

Україна провадить зовнішньо-торгівельні операції з багатьма країнами світу і закуповує в них найрізноманітніші товари. Велика частка серед



імпортованих товарів належить мінеральним продуктам (нафта, газ, руди чорних та кольорових металів), продукції хімічної промисловості (каучук, гума, фармацевтична продукція, ефірні олії, органічні сполуки, продукти неорганічної хімії), продукції машинобудування тощо.

Проводячи аналіз експортно-імпортних операцій, слід зазначити, що найбільше зменшення їх обсягів відбулося саме в тих регіонах, де проводились військові дії, внаслідок повномасштабного російського вторгнення. Найбільша кількість зруйнованих підприємств знаходиться на території Донецької, Харківської, Луганської, Запорізької областей. Проте доцільно зазначити, що у 2022 відбулось зростання експорту в окремих західних областях України тенденція до чого в попередні роки не прослідковувалась.

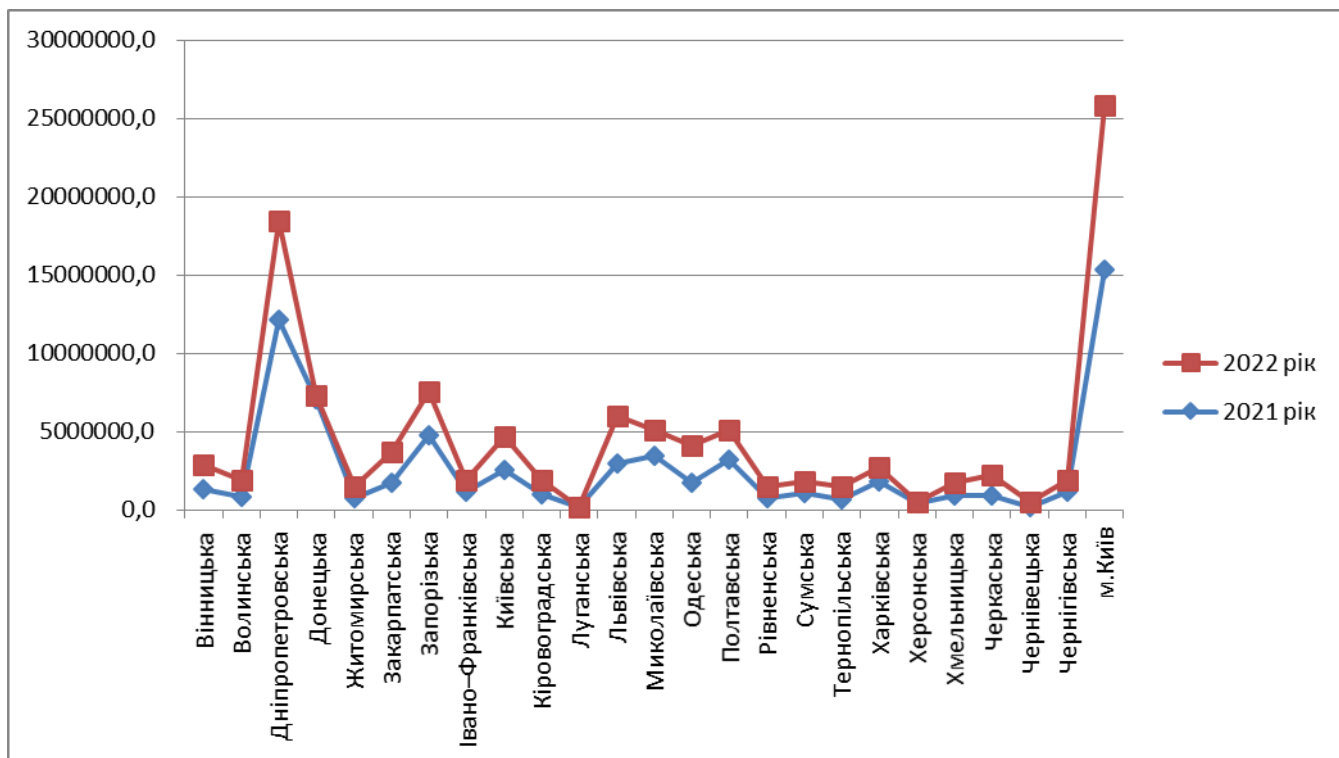


Рис. 3.5. Динаміка зміни обсягів експортних показників у 2021-2022 рр.

Джерело: сформовано за даними [53]

Як свідчать дані рис. 3.5 обсяги експорту збільшилися в Закарпатській (285 549,70 тис. дол. США), Львівській (92 365,60 тис. дол. США), Рівненській (40 225,10 тис. дол. США), Тернопільській (101537,80 тис. дол. США),

Волинській (233 129,60 тис. дол. США), Чернівецькій (79 243,80 тис. дол. США) областях.

Що стосується імпортової діяльності, то тут відбулися певні незначні зміни, а саме: змінилась товарна структура імпорту, відбулось переформатування партнерської бази. Проте, падіння імпортних показників було не настільки суттєвим, як експортних.

Як нами уже зазначалось раніше одними з основних партнерів України при здійсненні експортно-імпортової діяльності виступали Росія, Білорусія. Про це свідчать показники обсягів експорту та імпорту. До 24 лютого 2024 року Росія виступала основним імпортером нафтопродуктів, проте після повномасштабного вторгнення країни-агресора на територію нашої держави, Україна повністю змінила імпортний вектор постачання даних товарів. На сьогоднішній день пальне в Україну постачається із країн Європейського Союзу (95% - бензин та 73% - дизельне паливо).

Повномасштабна війна, яка була розпочата Російською Федерацією проти нашої держави здійснила неабиякий вплив на хімічну промисловість України. Так, за дослідженнями ДП «Черкаський НДІТЕХІМ», в національній хімічній промисловості у 2022 році з різним режимом завантаження виробничих потужностей функціонували приблизно 2900 підприємств (45% підприємств, які функціонували та були економічно активними на початок року). Найбільший відсоток неактивних підприємств був притаманний наступним секторам хімічної промисловості: виробництво первинних пластмас; виробництво органічних та неорганічних хімічних речовин; виробництво добрив та азотних сполук; виробництво пігментів та синтетичних сполук тощо. Необхідно зазначити, що кількість підприємств хімічної промисловості зменшилась у тих регіонах України, де проводились активні бойові дії, а саме: Луганській, Донецькій, Херсонській, Одеській, Чернігівській областях [31].

Найбільших втрат зазнала металургійна промисловість, про що свідчить повна руйнація МК «Азовсталь» та МКК ім. Ілліча. Так, наприклад, втрати від

пошкодження Миколаївського глиноземного заводу становлять 97млрд. дол. США, ПрАТ «Дніпроспесталь» – 87млрд. дол. США.

Війна, окрім повної чи часткової руйнації підприємств, зміни основних торгових партнерів України, також здійснила неабиякий вплив на логістичні маршрути експортно-імпортних операцій. Українському бізнесу разом із логістичними компаніями необхідно було в найкоротші терміни корегувати логістичні маршрути та шукати вихід із складних ситуацій, спричинених воєнними діями, а саме:

- неготовність та неспроможність логістичної інфраструктури працювати в умовах ведення реальних воєнних дій;
- відсутність морської логістики;
- недостатня кількість робочої сили;
- зміна умов постачання товарів тощо.

Проте, незважаючи на всі складнощі та обмеження український логістичний бізнес продовжує працювати. Логістична інфраструктура напряду пов'язана із експортно-імпортною діяльністю, оскільки від її злагодженої роботи напряду залежать обсяги експорту та імпорту. На сьогоднішній день однією із основних проблем у даній сфері є наявність знаних черг на кордонах, що в значній мірі ускладнює логістичну діяльність, яка тягне за собою додаткові витрати, які покладаються на суб'єктів господарювання. Електронний за стосунок е-Черга мав на меті виправити дану ситуацію, проте позитивних змін так і не відбулося, оскільки крім контрольованого переходу кордону необхідні й кардинальні зміни в митному законодавстві, що повинні привести його у відповідність до міжнародних норм та правил. Українська митниця виявилась не готовою до змін, які продиктувала війна.

На сучасному етапі існує ціла низка проблем, що мають місце при провадженні зовнішньоекономічної діяльності, проте все ж таки прослідковується позитивна тенденція при здійсненні експортно-імпоротної діяльності. З початку повномасштабного вторгнення країни-агресора на територію України, наша держава понесла колосальні втрати у всіх сферах

діяльності, що здійснило неабиякий вплив на економіку країни в цілому. Завдяки значному науково-промислому потенціалу економіка України починає відновлюватись у тих областях, де не ведуться активні бойові дії. Проте Україні необхідно прикласти максимум зусиль для відновлення зовнішньоекономічної діяльності та приведення її обсягів до рівня довоєнного стану.

З метою покращення експортно-імпортного потенціалу Україні необхідно здійснити комплекс заходів у сфері зовнішньоекономічної діяльності:

- приведення митного та податкового законодавства у відповідність до міжнародних норм та правил;
- нарощування експортного потенціалу шляхом підвищення рівня конкурентоспроможності вітчизняної продукції;
- зменшення частки експортованої сировинної продукції;
- забезпечення державним захистом, шляхом надання дотацій на окремі експортні операції, вітчизняних товаровиробників;
- підвищення ставок митних платежів на імпортні товари;
- пошук та створення нових логістичних маршрутів;
- модернізація науково-технічної бази вітчизняних підприємств тощо.

Результати аналізу сучасного стану зовнішньоекономічної діяльності дають підстави вважати, що її відновлення та подальший розвиток залежить безпосередньо від розвитку експортного потенціалу країни, від умов та шляхів його вдосконалення. Беззаперечним залишається той факт, що в Україні є всі шляхи та можливості, після закінчення військових дій на її території, виходу на світові ринки товарів та послуг.

### **3.2. Методика аналізу імпортних операцій та її вдосконалення**

Глобальна пандемія та наступні активні військові дії негативно вплинули на хімічну промисловість України. Якщо пандемічні очікування економіки

погіршили ділову активність, то військові загрози призвели до логічного унеможливлення подальшої економічної співпраці з російськими постачальниками. Діяльність досліджуваних підприємств хімічної промисловості залежить від імпорту основної сировини. Оскільки в Україні відсутній значний перелік ресурсних компонентів хімічного виробництва, доводиться здійснювати ввезення сировини з-за кордону. Класичні ланцюги імпортного постачання були зруйновані через активні воєнні дії, що змушує підприємства хімічної промисловості оптимізувати господарську діяльність. Дієвим засобом підвищення ефективності функціонування хімічних підприємств в таких умовах є орієнтація на аналіз та економіко-математичне моделювання імпортних операцій у взаємозв'язку з виробничим процесом. На аналітичний інструментарій системою управління покладається важливе завдання щодо оптимізації імпорту сировини в динамічних умовах економічної діяльності у воєнний та поствоєнний періоди.

Система аналізу імпортних операцій включає комплекс аналітичних методик дослідження діяльності підприємств хімічної промисловості. Аналіз імпортної діяльності передбачає застосування класичних структурно-динамічних способів дослідження явищ і подій, індексного співвідношення показників з метою порівнювання ретроспективної інформації, а також моделювання імпортних процесів для вироблення перспективних планів функціонування підприємств хімічної промисловості. Аналіз імпортних операцій інформаційно доповнює, з одного боку, аналітичні дослідження у сфері сировинного постачання та логістики, з іншого – планування виробничої і збутової, у тому числі експортної, діяльності. Інформаційно схему системи аналізу імпортних операцій хімічних підприємств продемонстровано на рис. 3.6.

Аналіз імпортної діяльності розпочинається з класичного оцінювання структурної та динамічної зміни показників імпорту. Структурний аналіз дає змогу визначити частку кожного імпортного об'єкту у показнику загального імпорту досліджуваного підприємства. Найбільш суттєвими елементом у

відсотковому відношенні до сумарного імпорту традиційно є сировина. Підприємства вдаються до імпорту сировини у випадку відсутності вітчизняних пропозицій.

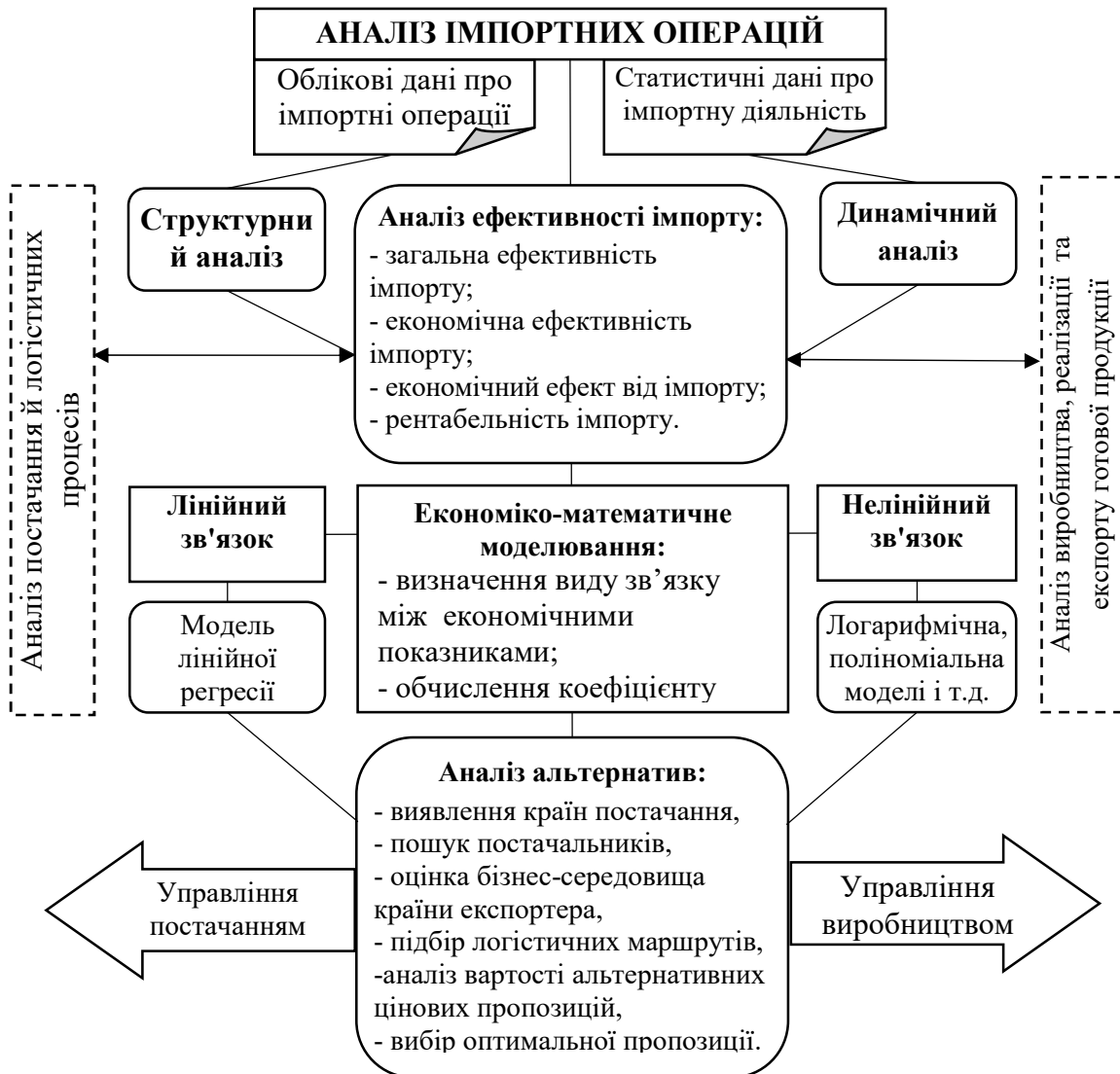


Рис. 3.6. Інформаційна схема системи аналізу імпортних операцій хімічних підприємств

Джерело: розроблено автором

Доцільно врахувати, що для досліджуваних підприємств, які займаються виготовленням гумових виробів, майже уся імпортна діяльність пов'язана з ввезенням з-за кордону каучуку сирцю, який не продукується в Україні. Іншим напрямком аналізу імпортної діяльності є визначення динамічних у часі показників зміни імпорту. З об'єктивних причин, зумовлених глобальною

пандемією та військовими діями, результати динамічного аналізу демонструють негативну тенденцію скорочення імпорту каучуку в Україну.

Структурні та динамічні аналітичні показники доцільно поєднувати з оцінкою ефективності імпортової діяльності. Аналіз ефективності імпортової діяльності базується на гіпотезі, що власний імпорт каучуку є економічно доцільніший, ніж придбання сировини в інших імпортерів на внутрішньому ринку. Для оцінки ефективності імпортової діяльності доцільно використовувати систему показників, які містяться у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

## Система показників оцінки ефективності імпортих операцій

№ з/п	Показник	Методика розрахунку	Обґрунтування
1.	Загальна ефективність імпорту ( $Eiz$ ). Більше за 1 – краще	$Eiz = \frac{\sum_{i=1}^n ЦVi \times KLi}{\sum_{i=1}^n ЦIi \times KLi},$ де $ЦVi$ – ціна $i$ -го товару на внутрішньому ринку, $ЦIi$ – ціна імпорту $i$ -го товару, $KLi$ – кількість $i$ -го імпортованого товару.	Порівнюється вартість товарів на внутрішньому ринку та імпортованих з-за кордону
2.	Економічна ефективність імпорту ( $Eie$ ). Більше за 1 – краще	$Eie = \frac{Bie}{BumI},$ де $Bie$ – вартість імпортової продукції на внутрішньому ринку, $BumI$ – загальні витрати на імпорт продукції з-за кордону.	Порівнюється вартість товарів на внутрішньому ринку та загальні витрати на імпорту діяльність
3.	Економічний ефект від імпорту ( $Eei$ ). Більше – краще	$Eei = Bie - BumI,$ де $Bie$ – вартість імпортової продукції на внутрішньому ринку, $BumI$ – загальні витрати на імпорт продукції з-за кордону.	Різниця між вартістю товарів на внутрішньому ринку та загальними витратами на імпорту діяльність
4.	Рентабельність імпорту ( $Pi$ ). Більше – краще	$Pi = \frac{Eei}{BumI},$ де $Eei$ – економічний ефект від імпорту, $BumI$ – загальні витрати на імпорт продукції з-за кордону.	Прибуток від імпортих операцій на 1 грн. понесених витрат на імпорту діяльність.

Джерело: систематизовано на основі [39; 57; 65]

При аналізі ефективності доцільно враховувати витрати на імпорту діяльність, які включають витрати на: міжнародні перевезення, імпортний збір

та імпорту мито, послуги митного брокера, функціонування підрозділу підприємства, що займається зовнішньо-економічною діяльністю тощо. Як наслідок, загальні витрати на імпорту продукції включають вартість придбанні за кордоном сировини та витрати на організацію імпорту діяльності. Оскільки досліджувані підприємства здійснюють імпорту лише одного виду сировини, яким є каучук сирець, доцільним є обчислення трьох аналітичних показників: економічна ефективність імпорту, економічний ефект імпорту, рентабельність імпорту. Приклад розрахунку наведених індикаторів можна провести за даними ПП «Хімсервіс» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Аналіз ефективності імпорту діяльності ПП «Хімсервіс» за 2020-2023 рр.

№ з/п	Показник	2020 рік	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Зміна 2022/2023 рр
1.	Придбання каучуку сирцю, т.	84	46	51	54	3
2.	Вартість придбання сировини на внутрішньому ринку, тис. грн.	3360,84	3685,52	3830,61	4054,27	223,66
3.	Вартість імпорту сировини з-за кордону, тис. грн.	2217,60	3013,00	3187,50	3245,40	57,90
4.	Витрати на організацію імпорту діяльності, тис. грн.	266,11	331,43	334,69	340,77	6,08
5.	Загальні витрати на імпорту сировини, тис. грн.	2483,71	3344,43	3522,19	3586,17	63,98
6.	Економічна ефективність імпорту	1,353	1,102	1,088	1,131	0,043
7.	Економічний ефект імпорту	877,13	341,09	308,42	468,10	159,68
8.	Рентабельність імпорту	0,353	0,102	0,088	0,131	0,043

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Глобальна пандемія, очікування бойових дій негативно вплинуло на ринок каучуку сирцю, що призвело до значного подорожчання сировини для вітчизняних хімічних підприємств. Переорієнтації ПП «Хімсервіс» з російського на європейський ринок призвело до значного зменшення закупівлі сировини у натуральних одиницях (з 84 т. у 2020 році до 54 т. 2023 році). Натомість, у грошовому еквіваленті витрати на придбання сировини зросли



(2483,71 тис. грн. та 3586,17 тис. грн. відповідно). Як свідчать аналітичні дані розрахунку ефективності імпоротної діяльності ПП «Хімсервіс», самостійний імпорт каучуку сирцю є більш доцільним, ніж його придбання на вітчизняному ринку в інших імпортерів. І хоча економічна ефективність імпорту зменшилася з 1,353 у 2020 році до 1,131 у 2023 році, річна економія унаслідок імпоротної діяльності досліджуваного підприємства становить 468,10 тис. грн. Незважаючи на зростання витрат на організацію імпоротної діяльності у 2023 році порівняно з минулим роком (6,08 тис. грн.), власний імпорт сировини забезпечив додаткову економію 159,08 тис. грн. Проведені розрахунки засвідчують, що власна імпортна діяльність є економічно обумовленою та достатньо ефективною.

Після обґрунтування економічної доцільності імпоротної діяльності необхідним є аналітичне прогнозування потреби в імпортній сировині. Кількісне планування ґрунтується на економіко-математичному моделюванні. Моделювання економічних процесів у рамках зовнішньо-економічної діяльності дає змогу розробляти стратегію функціонування досліджуваних підприємств в умовах динамічних змін. Наприклад, обсяг імпорту основного виду сировини ТОВ «Трейдінг-Україна» динамічно змінювався у період 2021-2023 років (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Показники імпорту сировини та обсягу реалізації готової продукції ТОВ «Трейдінг-Україна» у 2020-2023 рр.

Часовий період	Імпорт каучуку, тис. грн.	Дохід від реалізації гумової маси, тис. грн.
Умовні позначення	X	Y
2020 рік	785,5	1326,4
2021 рік	612,4	917,2
2022 рік	645,2	938,8
2023 рік	705,6	1040,5
Сума 2021-23 рр.	1963,2	2896,5

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Для порівняння наведено показники за 2020 рік, які, незважаючи на прояв пандемічних загроз бізнесу, демонструють дещо кращі результати діяльності ТОВ «Трейдінг-Україна». Доцільно зауважити, що унаслідок початку активних бойових дій на території України ТОВ «Трейдінг-Україна» значно зменшило імпорту основної сировини, основними постачальниками якої були російські підприємства.

Проте, на вартісні показники 2022-2023 років зменшення кількості імпортованої сировини та, відповідно, виготовленої продукції не вплинуло, оскільки збільшилася вартість каучуку сирцю на міжнародному ринку. Додатковий внесок у зростання вартості імпортованої сировини пов'язаний з негативною зміною курсу іноземних валют в Україні.

Водночас, зростання вартості імпортованої сировини неодмінно призводить до відповідного збільшення ціни готової продукції. Оскільки альтернативи імпорту сировини з-за кордону у переробці каучуку не існує, а конкуренція на ринку гумової маси є досить високою, у менеджменту ТОВ «Трейдінг-Україна» відсутні інші методи збільшення прибутків від операційної діяльності. Тому забезпечення належного рівня рентабельності ТОВ «Трейдінг-Україна» передбачає збільшення виручки від реалізації готової продукції.

Як наслідок, між показниками імпорту сировини та доходу від реалізації готової продукції наявний прямий лінійний взаємозв'язок. Для аналізу імпортичних операцій та прогнозування необхідності в імпортованій сировині доцільно використовувати економіко-математичну модель лінійної регресії, яка описується стандартною формулою 3.1:

$$Y = aX + b \quad (3.1)$$

Для знаходження змінних рівняння  $a$  і  $b$  доцільно використати формули 3.2 та 3.3.

$$a = \frac{n \times \sum_{i=1}^n X_i \times Y_i - \sum_{i=1}^n X_i \times \sum_{i=1}^n Y_i}{n \times \sum_{i=1}^n X_i^2 - \left( \sum_{i=1}^n X_i \right)^2} \quad (3.2)$$

$$b = \frac{\sum_{i=1}^n X_i^2 \times \sum_{i=1}^n Y_i - \sum_{i=1}^n X_i \times \sum_{i=1}^n X_i \times Y_i}{n \times \sum_{i=1}^n X_i^2 - \left( \sum_{i=1}^n X_i \right)^2} \quad \text{або} \quad b = \bar{Y} - a \times \bar{X} \quad (3.3),$$

у якій  $n$  – кількість років спостереження,

$X$  – імпорт сировини, тис. грн.,

$Y$  – дохід від реалізації готової продукції, тис. грн.,

$\bar{X}$  та  $\bar{Y}$  – відповідні середні значення показників.

Порядок розрахунку лінійної регресійної залежності доходів від реалізації готової продукції та імпортованої сировини ТОВ «Трейдінг-Україна» на основі наведених формул подано у табл. 3.5. Деталізовану методику розрахунку показників також наведено у Додатку В.

Таблиця 3.5

Показники лінійної регресійної залежності доходів від реалізації готової продукції та імпортованої сировини у ТОВ «Трейдінг-Україна» за 2021-2023 рр,  
тис. грн.

Часовий період	$X$	$Y$	$X*Y$	$X^2$
2021 рік	612,4	917,2	561693,28	375033,76
2022 рік	645,2	938,8	605713,76	416283,04
2023 рік	705,6	1040,5	734176,80	497871,36
Середнє значення	654,4	965,5	-	-
Сума	1963,2	2896,5	1901583,84	1289188,16

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Підставивши аналітичні дані з табл. 3.5 у формули 3.2 і 3.3, можна знайти значення  $a$  та  $b$ .

$$a = (3 \times 1901583,84 - 1963,2 \times 2896,5) / (3 \times 1289188,16 - 1963,2 \times 1963,2) = 1,367$$

$$b = 965,5 - 1,367 \times 1963,2 = 70,402$$

Після проведення обчислень економіко-математичної моделі визначено значення змінних  $a = 1,367$  та  $b = 70,402$ , що дало змогу сформулювати формулу лінійної регресійної залежності:

$$Y = 1,367X + 70,402 \quad (3.4)$$

Водночас виникають сумніви щодо коректності вибору лінійної моделі для прогнозування імпортової діяльності та її впливу на доходи досліджуваного підприємства. Для того, щоб обґрунтувати доречність вибору економіко-математичної моделі лінійної регресії для аналізу імпортової діяльності, необхідно довести наявність лінійного зв'язку між показниками імпорту сировини і доходами від реалізації готової продукції ТОВ «Трейдінг-Україна», що можна зробити з використанням коефіцієнта кореляції.

З використанням методики Пірсона для вибірки  $X$  та  $Y$  можна розрахувати коефіцієнт кореляції ( $r_{XY}$ ) за формулою 3.5 (Додаток Г).

$$r_{XY} = \frac{\sum_{i=1}^n (X_i - \bar{X}) \times (Y_i - \bar{Y})}{\sqrt{\sum_{i=1}^n (X_i - \bar{X})^2} \times \sqrt{\sum_{i=1}^n (Y_i - \bar{Y})^2}} \quad (3.5)$$

Для обчислення коефіцієнт кореляції Пірсона ( $r_{XY}$ ) доцільно використати дані з досліджуваного підприємства, що містяться у табл. 3.6.

Коефіцієнт кореляції Пірсона ( $r_{XY}$ ) для моделі лінійної регресії за даними ТОВ «Трейдінг-Україна» обчислено за формулою 3.5:

$$r_{XY} = 6114,24 / 4470,08^{(1/2)} * 8670,78^{(1/2)} = 0,98$$

Таблиця 3.6

Розрахунок коефіцієнта кореляції Пірсона для обґрунтування доцільності формування моделі лінійної регресії у ТОВ «Трейдінг-Україна» за 2021-2023рр.

Часовий період	$X$	$Y$	$X - \bar{X}$	$Y - \bar{Y}$	$(X - \bar{X})x$ $(Y - \bar{Y})$	$(X - \bar{X})^2$	$(Y - \bar{Y})^2$
2021 рік	612,4	917,2	-42,0	-48,3	2028,60	1764,00	2332,89
2022 рік	645,2	938,8	-9,2	-26,7	245,64	84,64	712,89
2023 рік	705,6	1040,5	51,2	75,0	3840,00	2621,44	5625,00
Середнє значення	654,4	965,5	-	-	-	-	-
Сума			-	-	6114,24	4470,08	8670,78

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Достатньо близьке значення коефіцієнта кореляції Пірсона ( $r_{XY} = 0,98$ ) до одиниці є свідченням наявності прямого лінійного взаємозв'язку між імпортом сировини та доходами від реалізації готової продукції, що обґрунтовує доцільність формування моделі лінійної регресії на противагу логарифмічній, поліномінальній і чи іншій моделі для досліджуваного підприємства ТОВ «Трейдінг-Україна».

Проте, сформована модель лінійної регресії потребує підтвердження точності розрахунків, що можна здійснити за допомогою показника детермінації. Обчислення коефіцієнта детермінації ( $R^2$ ) дає змогу перевірити придатність застосування лінійної моделі у прогнозуванні показників функціонування досліджуваного підприємства.

Чим ближче розрахункове значення показника до одиниці (імовірне значення коефіцієнт може приймати від 0 до 1), тим більш достовірним є моделювання взаємозв'язку імпорту сировини та доходів від реалізації готової продукції ТОВ «Трейдінг-Україна». Для обчислення коефіцієнту детермінації ( $R^2$ ) доцільно використати формулу (3.6).

$$R^2 = 1 - \frac{\sum_{i=1}^n (Y_i - \hat{Y}_i)^2}{\sum_{i=1}^n (Y_i - \bar{Y})^2} \quad (3.6),$$

де  $\hat{Y}$  – розрахункове значення доходів від реалізації продукції при використанні сформованої моделі лінійної регресії.

Для розрахунку показника коефіцієнта детермінації ( $R^2$ ) доцільно використати дані підприємства ТОВ «Трейдінг-Україна», які містяться у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Розрахунок коефіцієнта детермінації для сформованої моделі лінійної регресії у ТОВ «Трейдінг-Україна» за 2021-2023 рр.

Часовий період	$X$	$Y$	$\hat{Y}$	$(Y - \hat{Y})^2$	$(Y - \bar{Y})^2$
2021 рік	612,4	917,2	907,55	93,06	2332,89
2022 рік	645,2	938,8	952,39	184,69	712,89
2023 рік	705,6	1040,5	1034,95	30,72	5625,00
Середнє значення	654,4	965,5	-	-	-
Сума	1963,2	2896,5	-	308,49	8670,78

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Використавши дані з табл. 3.7 для обчислення формули 3.6, можна визначити коефіцієнт детермінації ( $R^2$ ) для дослідження сформованої моделі лінійної регресійної залежності.

$$R^2 = 1 - 308,49 / 8670,78 = 0,964$$

Близький розрахунковий показник коефіцієнта детермінації ( $R^2$ ) – 0,964 до еталонного максимального значення (1) свідчить про високий рівень достовірності та точності використання сформованої регресійної моделі лінійного впливу імпорту сировину на доходи від реалізації готової продукції для прогнозування діяльності досліджуваного підприємства.

Для прикладного використання сформованої лінійної моделі доцільно використовувати трендування майбутніх показників щодо прогнозування взаємозалежності між імпортом сировини та доходами від реалізації готової продукції. За аналітичними даними ТОВ «Трейдінг-Україна» можна побудувати графік залежності показників, а також сформувати лінію тренду (рис. 3.7).

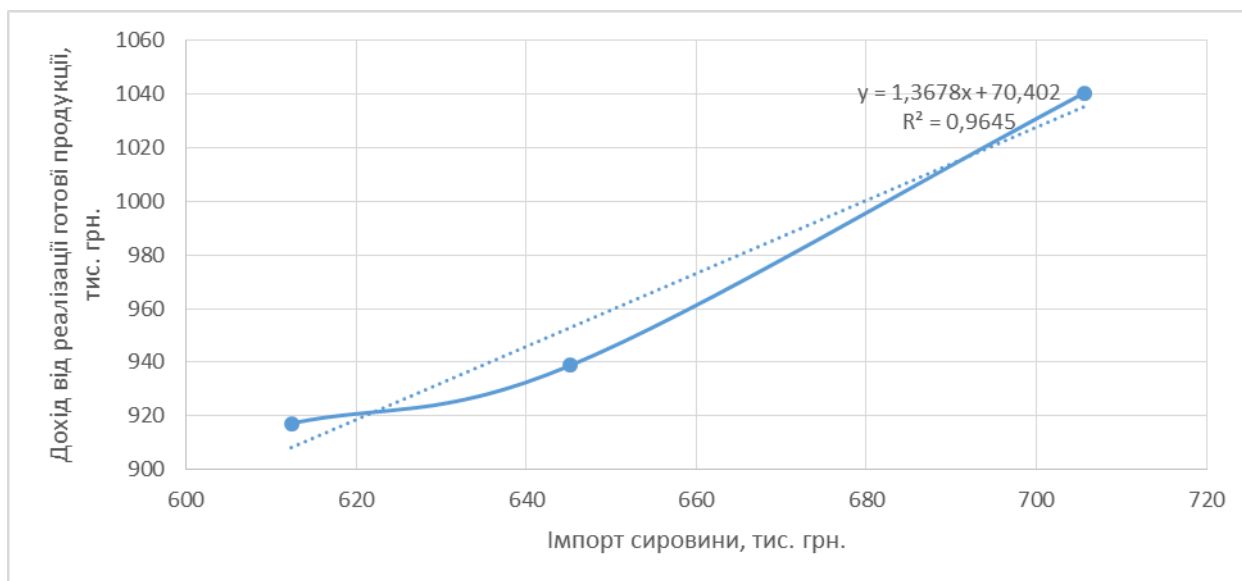


Рис. 3.7. Графічне відображення залежності між імпортом сировини та доходами від реалізації готової продукції ТОВ «Трейдінг-Україна» за 2021-23 рр, тис. грн.

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Лінія тренду описується на рис. 3.7 аналогічною до розрахункової функції лінійної регресії. За допомогою наведеної функції, що аналогічна до сформованої моделі лінійної регресії, можна прогнозувати функціонування ТОВ «Трейдінг-Україна» на наступні звітні періоди. Зокрема, на 2024 рік при збереженні тренду зростання показників діяльності досліджуваного підприємства з врахуванням попереднього досвіду у 2021-23 рр очікується: імпорт сировини у сумі 746,70 тис. грн., дохід від реалізації готової продукції – 1092,97 тис. грн. Натомість, при збільшенні імпорту наприклад на 40 %

відбудеться максимізація доходу від реалізації готової продукції до 1421,56 тис. грн. ( $1,3678 * 705,60 * 1,4 + 70,40$ ).

Але, для цілей управління імпортною діяльністю потрібна більш деталізована інформація. Необхідно врахувати, що імпорт каучуку значно залежить від сезонного чинника. Утримання сировини з каучуконосних дерев, а також доставка з регіонів продукування каучуку різняться у певні періоди року. З цієї метою доцільно скористатися деталізованими даними у розрізі місяців у 2023 році щодо імпортової діяльності досліджуваного підприємства (Табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Показники імпортової діяльності ТОВ «Трейдінг-Україна» за 2023 рік у розрізі місяців, тис. грн.

2023 рік	Імпорт каучуку	Дохід від реалізації гумової маси
січень	22,6	34,2
лютий	35,8	58,4
березень	45,1	58,2
квітень	56,6	83,4
травень	69,1	101,8
червень	85,0	120,2
липень	98,5	141,2
серпень	86,1	133,5
вересень	74,3	115,6
жовтень	63,6	94,5
листопад	45,4	67,0
грудень	23,5	32,5
Сума	705,6	1040,5

Джерело: сформовано за даними досліджуваного підприємства

Імпорт сировини збільшується у літні місяці і поступово зменшується узимку. За допомогою механізму трендування, реалізованого в усіх табличних процесорах, можливо прогнозувати зміну показників з врахуванням варіативної їх зміни на основі попереднього досвіду підприємства. Наприклад, на основі інформації про сезонне коливання імпорту ТОВ «Трейдінг-Україна» у попередніх періодах можна планувати потребу в імпортній сировині для



зростання дохідності від операційної діяльності. Зокрема, у табл. 3.9 наведено планові значення потреби в імпортній сировині для зростання доходів досліджуваного підприємства на 15 %, а також пояснено перспективний вплив збільшення імпорту (на 40 %) на доходи від реалізації готової продукції (порядок розрахунку подано у Додатку Д).

Таблиця 3.9

Прогноз показників імпортної діяльності та доходів від реалізації готової продукції, у 2024 році, тис. грн.

2024 рік	Прогноз потреби в імпортній сировині		Прогноз зміни доходів від реалізації готової продукції	
	при збільшенні доходу на 15 %		при збільшенні імпорту на 40 %	
	Імпорт каучуку	Дохід від реалізації гумової маси	Імпорт каучуку	Дохід від реалізації гумової маси
січень	27,2	39,3	31,6	46,6
лютий	45,8	67,2	50,1	73,9
березень	45,6	66,9	63,1	93,1
квітень	64,9	95,9	79,2	116,9
травень	79,1	117,1	96,7	142,7
червень	93,2	138,2	119,0	175,5
липень	109,3	162,4	137,9	203,4
серпень	103,4	153,5	120,5	177,8
вересень	89,7	132,9	104,0	153,4
жовтень	73,5	108,7	89,0	131,3
листопад	52,4	77,1	63,6	93,7
грудень	25,9	37,4	32,9	48,5
Сума	809,8	1196,6	987,8	1457,0

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Наведений механізм прогнозування може бути використаний і для наступних років функціонування підприємства при збереженні внутрішніх та зовнішніх параметрів ринку хімічної промисловості. Необхідно зауважити, що запропонована методика придатна до використання у діяльності ТОВ «Трейдінг-Україна», оскільки: уся сировина є імпортного походження і підприємство не має змоги її отримати від вітчизняних постачальників; основний вид діяльності пов'язаний з переробкою або перепродажем

імпортованої сировини; зміна курсів валют, індексів інфляції одночасно стосується вартості імпортованої сировини та ціни реалізації готової продукції.

Після визначення необхідного обсягу імпортової сировини для ефективного функціонування підприємства важливим є пошук оптимальних зарубіжних постачальників та їх цінових пропозицій. Першочергово необхідно виявити країни, які є лідерами у виготовленні та експорті каучуку сирцю. Для цього можна використати аналітичний інструмент, що пропонується веб-ресурсом «The Atlas of Economic Complexity» [215]. Згідно з проведеними аналітичними дослідженнями провідними країнами у продукуванні каучуку сирцю є Тайланд (68.93 % ринку), В'єтнам (11.04 %), Гватемала (4.06 %) і Малайзія (3.18 %) (Додаток Ж). Тому, найбільш логічним є пошук великих постачальників з цих країн, якими є: Thai Rubber Latex Group Public Co., Ltd (Тайланд), Num Rubber & Latex Co., Ltd. (Тайланд), Locninh Rubber Co., Ltd. (В'єтнам), The Rubber Group, S.A, (Гватемала) [215].

Оскільки серед обраних постачальників є фірми з різних країн, необхідним є дослідження національних бізнес-середовищ у частині наявності експортних мит й додаткового оподаткування. Згідно з відкритими даними ставка ПДВ у Тайланді становить 7 %, у В'єтнамі – 10 %, Гватемалі – 12 %; експортне мито – у Тайланді – 0 %, у В'єтнамі – 1 %, Гватемалі – 5 % [125; 198]. При первинному погляді на умови зовнішньо-економічних відносин у сфері переробки каучуку більш пріоритетною є співпраця з тайландськими підприємствами. Проте, у В'єтнамі більш дешева робоча сила, що позитивно позначається на собівартості каучуку сирцю. Також врахування потребує логістична складова імпортової діяльності. Усі країни, що спеціалізуються на виробництві каучуку, знаходяться в Азіатсько-Тихоокеанському регіоні або Південній Америці, що потребує залучення морського транспорту для доставки сировини [198]. Використання інших видів транспорту є ускладненим способом перевезення каучуку сирцю. Це зрівноважує транспортні витрати для логістичного переміщення сировини від усіх компаній постачальників каучуку незалежно від географічного регіону.

Завершальним етапом аналізу імпорتنих операцій для досліджуваних підприємств є оцінка альтернативних пропозицій постачальників каучуку сирця з врахуванням бізнес-середовища країни їх реєстрацій. Для вартісного аналізу доцільно використовувати базисні умови договірних відносин у сфері зовнішньо-економічної діяльності Інкотермс-2010, що забезпечує врахування усіх складових, які формують собівартість імпоротної сировини. Аналіз альтернативних імпорتنих пропозицій потенційних продавців каучуку сирцю для ТОВ «Трейдінг-Україна» на 2024 рік наведено у табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Аналіз варіативних імпорتنих пропозицій потенційних постачальників каучуку сирцю для ТОВ «Трейдінг-Україна» на 2024 рік (дол. США)

№ з/п	Показник	Постачальник / Інкотермс 2010			
		Thai Rubber Latex Group (Тайланд)	Num Rubber & Latex (Тайланд)	Locninh Rubber (В'єтнам)	Rubber Group (Гватемала)
1.	Плановий обсяг необхідного каучуку сирця, т.	10	10	10	10
2.	Запропонована ціна	1120	1175	950	1075
3.	Вартість поставки	11200	11750	9500	10750
4.	Експортне мито	0	0	95	537,5
5.	ПДВ у країні експортера	784	822,5	950	1290
6.	Планові логістичні витрати	3500	3500	3700	2400
7.	Імпортне мито	1198,4	1257,25	1054,5	1257,75
8.	ПДВ в Україні	2396,8	2514,5	2109	2515,5
9.	Страховання	1200	1200	1350	850
10.	Загальна вартість відповідно до умов поставки	20279,2	21044,25	18758,5	19600,75

Джерело: сформовано автором

На основі проведеного аналізу альтернатив оптимальним варіантом щодо імпорту каучуку сирця є укладання зовнішньо-економічної угоди з Locninh Rubber Co., Ltd. (В'єтнам). Загальна вартість імпорту сировини відповідно до

умов Інкотермс 2010 буде найнижчою для в'єтнамської компанії (18758,5 дол. США). І хоча Таїланд є лідером з продукування каучуку сирця, таїландські підприємства орієнтовані на оптові поставки великих партій сировини. За умов незначних обсягів замовлень сумарна вартість імпорту сировини з Таїланду буде менш приваблива порівняно з іншими країнами. Проте, при збільшенні обсягу поставок потенційно більш вигідним для досліджуваних хімічних підприємств буде співпраця з гватемальськими та таїландськими постачальниками за рахунок мінімізації логістичних витрат в розрахунку на імпортовану товарну одиницю. Як наслідок, виникає необхідність в аналітичному визначенні оптимального розміру замовлень сировини, при якому сумарні витрати на володіння товарної одиниці будуть найменшими. Необхідно врахувати, що логістичний аналіз процесу постачання виходить за межі предмету наукового пошуку дисертаційної роботи. Запропонована методика аналізу може використовуватися для інших підприємств хімічної промисловості, які характеризуються незначною номенклатурою сировини, більшість якої імпортується з-за кордону.

### **3.3. Методично-організаційні аспекти аналізу експортних операцій**

Сучасній глобальній економіці притаманний значний рівень конкуренції, яка виникає між учасниками зовнішньоекономічної діяльності стосовно пошуку нових ринків збуту. Інтеграція України до Європейського Союзу можлива лише за умови стабільного соціального-економічного розвитку суспільної формації, що, в свою чергу, призведе до підвищення рівня конкурентоспроможності та розширення чи відкриття нових можливостей для національних товаровиробників та експортерів. Одним із пріоритетних завдань менеджменту є стимулювання розвитку експортного потенціалу підприємства.

Забезпечення стабільного розвитку експортної діяльності передбачає реалізацію системного аналізу експортних операцій. Аналіз експортних показників має на меті не лише збір та формування інформації про чинники, що впливають на розвиток експортної діяльності, але й їх групування відповідно до класифікаційних ознак. Завдяки використанню системного аналізу вирішується комплекс завдань у сфері експортної діяльності, здійснюється вибір альтернативного плану розвитку діяльності не тільки підприємства, але й регіону та держави в цілому. Системний аналіз експортної діяльності передбачає дослідження процесів, що відбуваються у внутрішньому середовищі підприємства та безпосередньо відображають його відносини із зовнішнім середовищем. Основними завданнями системного аналізу експортної діяльності є:

- оцінка та аналіз показників експортної діяльності підприємства за звітний період;
- динаміка зміни показників експорту у порівнянні із попередніми періодами;
- визначення чинників впливу, що призводять до зміни експортних показників;
- пошук шляхів підвищення ефективності експортної діяльності;
- проведення аналізу та моніторингу зовнішнього ринку товарів та послуг;
- оцінка фінансового результату від провадження експортної діяльності тощо.

Системна властивість аналізу експорту продукції хімічної промисловості полягає також у наявності взаємозв'язку з аналітичними дослідженнями імпорتنих операцій у рамках зовнішньоекономічної діяльності. З іншого боку, аналіз експортної діяльності доповнюється моделюванням логістично-збутових процесів з метою міжнародного просування хімічної продукції на глобальні ринки. Інформаційну схему системи аналізу експорту продукції хімічної продукції наведено на рис. 3.8.

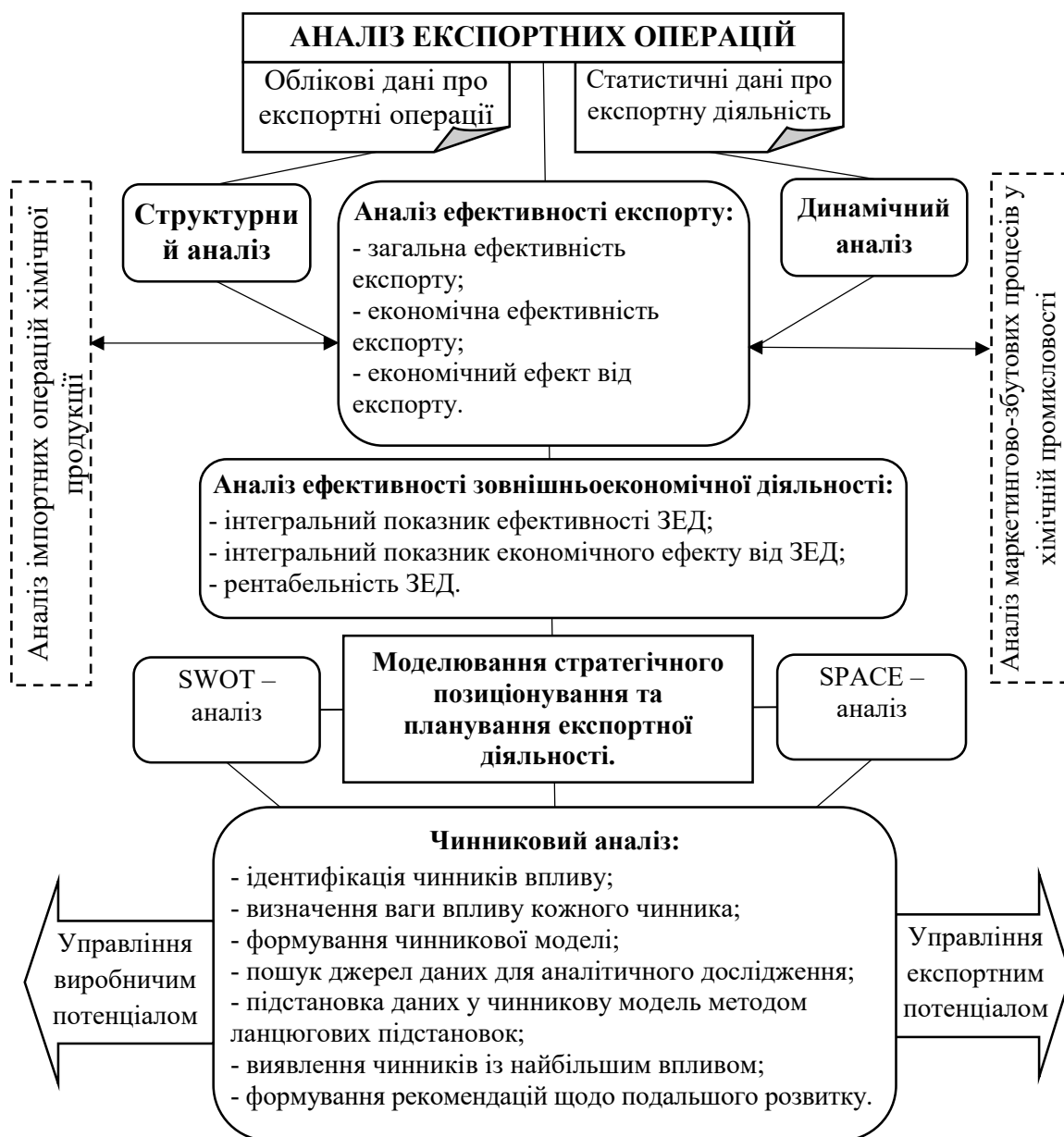


Рис.

### 3.8. Інформаційна схема системи аналізу експортних операцій як частини зовнішньоекономічної діяльності хімічних підприємств

Джерело: розроблено автором

Оснoву системних аналітичних досліджень експортних операцій становить оцінка впливу варіативних чинників на зовнішньоекономічну діяльність. Усі чинники, що здійснюють вплив на розвиток експортної діяльності підприємства, можна класифікувати на групи: зовнішні, внутрішні, міжнародні. До зовнішніх чинників доцільно віднести: соціально-економічні (економічна свобода суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, податки та збори, грошово-

кредитне та валютне регулювання, митно-тарифне регулювання, коливання валютних курсів тощо), адміністративні (ліцензування та квотування експортної діяльності, сертифікація та стандартизація, державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності), політичні (політична нестабільність в країні, що спричинена військовими діями країни-агресора, політичні ризики). Основними внутрішніми чинниками, що чинять безпосередній вплив на розвиток експортної діяльності є: матеріально-технічне забезпечення, недостатній рівень розвитку внутрішнього ринку, кадрове забезпечення, форми розрахунків, система менеджменту на підприємстві, процес реалізації продукції, дефіцит платіжного балансу тощо.

Розглядаючи міжнародні чинники, варто зауважити, що значний вплив на розвиток експортної діяльності мають військові події починаючи з 2022 року, які призвели до необхідності зміни країн-партнерів, з якими здійснювались експортні операції. Ще одним, не менш важливим чинником впливу на зовнішньоекономічну діяльність, є пандемія COVID-19, що призвела до зміни структури імпорту та експорту. Наростаючі тенденції з негативного впливу міжнародних чинників притаманні не тільки вітчизняним підприємствам хімічної промисловості, але й стосуються економічних систем інших країн.

Обліково-управлінським фахівцям підприємств, що здійснюють експортну діяльність, необхідно в першу чергу приділити увагу саме внутрішнім чинникам, які є найбільш релевантними. Незаперечним залишається той факт, що кожен із наведених чинників поодиночі чи у сукупності чинять як позитивний, так і негативний вплив на розвиток експортної діяльності підприємств. Тому, з метою оптимізації виходу національних хімічних підприємств на міжнародні ринки, необхідно проводити дослідження щодо впливу системи чинників на розвиток та формування експортної діяльності.

З початком війни підприємства хімічної промисловості опинились в умовах невизначеності. Окремі хімічні підприємства змушені були частково або повністю припинити діяльність, особливо ті, що знаходились на окупованих територіях. Підприємства, які продовжують працювати, змушені

переглянути діяльність, у тому числі щодо зміни обсягів експортованої продукції. Незважаючи на складні умови функціонування, вітчизняний експорт хімічної продукції зміг досягти позитивних тенденцій. Тому, з метою попередження та уникнення ризиків при здійсненні експортної діяльності, менеджменту підприємств необхідно розробити систему аналітичних дій, яка базуватиметься на аналізі та управлінні експортною діяльністю. Методика системного аналізу експортної діяльності складається із сукупності методів та прийомів дослідження, що використовуються при аналізі економічних показників.

З метою всебічного та збалансованого розвитку зовнішньоекономічної діяльності значну увагу слід приділити показникам економічної ефективності експорту, які аналогічного до ефективності імпортової діяльності визначаються через врахування прибутків та витрат, що понесені в результаті здійснення експортної діяльності (табл. 3.11).

До основних чинників, що здійснюють вплив на показники ефективності, слід віднести: валютний курс, ціну контракту, витрати на виготовлення одиниці продукції у іноземній валюті, митні та податкові платежі тощо. Доцільно зауважити, що показник загальної ефективності експорту ( $E_{ez}$ ) досить часто позиціонують індикатором валютної спроможності. Валютний курс має вагомий вплив на формування аналітичних показників експортної діяльності. Обчислення показника валютної ефективності експорту враховує валютні ціни та курси іноземних валют. Отримане значення показника порівнюється з валютними курсом для визначення купівельної спроможності іноземної валюти, а тому безпосередньо не свідчить про ефективність (неефективність) експорту.

Більш доцільним є порівняння потенційних доходів від реалізації продукції на іноземному та вітчизняному ринках. Якщо показник загальної ефективності експорту ( $E_{ez}$ ) більше одиниці, значить експорт продукції є більш економічно доцільним порівняно з її реалізацією на внутрішньому ринку.



Таблиця 3.11

Система показників оцінки ефективності експортних операцій як частини  
зовнішньоекономічної діяльності

№ з/п	Показник	Методика розрахунку	Обґрунтування
1.	Загальна ефективність експорту ( $E_{ez}$ ). <i>Більше за 1 – краще</i>	$E_{ez} = \frac{\sum_{i=1}^n ЦЕi \times KIi}{\sum_{i=1}^n ЦВi \times KIi},$ <p>де <math>ЦВi</math> – ціна <math>i</math>-го товару на внутрішньому ринку, <math>ЦЕi</math> – ціна експорту <math>i</math>-го товару, <math>KIi</math> – кількість <math>i</math>-го реалізованого товару.</p>	Порівнюється вартість товарів на зовнішньому ринку при експорті та внутрішньому ринку
2.	Економічна ефективність експорту ( $E_{ee}$ ). <i>Більше за 1 – краще</i>	$E_{ie} = \frac{ЧЕд}{ВитЕ},$ <p>де <math>ЧЕд</math> – чистий дохід від експорту продукції, <math>ВитЕ</math> – загальні витрати на експорт продукції.</p>	Порівнюється чистий дохід від експорту товарів та загальні витрати на експорт діяльність
3.	Економічний ефект від експорту ( $E_{efe}$ ). <i>Більше – краще</i>	$E_{efe} = ЧЕд - ВитЕ,,$ <p>де <math>ЧЕд</math> – чистий дохід від експорту продукції, <math>ВитЕ</math> – загальні витрати на експорт продукції.</p>	Різниця між чистим доходом від експорту товарів та загальними витратами на експортну діяльність
4.	Інтегральна ефективність зовнішньоекономічної діяльності ( $IeЗЕД$ ). <i>Додатне значення – краще</i>	$IeЗЕД = E_{ee} - E_{ie},$ <p>де <math>E_{ie}</math> – економічна ефективність імпорту, <math>E_{ee}</math> – економічна ефективність експорту.</p>	Порівняння показників ефективності експорту та імпорту
5.	Інтегральний ефект зовнішньоекономічної діяльності ( $IefЗЕД$ ). <i>Більше – краще</i>	$IefЗЕД = E_{ei} + E_{efe},$ <p>де <math>E_{ei}</math> – економічний ефект від імпорту, <math>E_{efe}</math> – економічний ефект від експорту.</p>	Загальна сума ефектів від імпорту та експорту

Джерело: систематизовано на основі [39; 57; 65]

Проте, врахування лише чинників валютних курсових різниць та зміни ринків збуту (з внутрішнього на зовнішній) у процесі обчислення показників ефективності є малоінформативним для цілей управління зовнішньоекономічною діяльністю. Поза увагою залишаються інші чинникові

змінні, які призводять до виникнення витрат і впливають на ефективність експортних операцій.

Тому, більш оптимальним є розрахунок індексу економічної ефективності експорту ( $E_{ee}$ ), що передбачає співвідношення показників чистого доходу від експорту (виручки від реалізації продукції закордоном за мінусом непрямих податків та митних послуг) і загальних витрат, пов'язаних з експортною діяльністю. Загальні витрати окрім собівартості виготовленої продукції включають також витрати на організацію та проведення експортної діяльності.

Через порівняння показників економічної ефективності експорту та економічної ефективності імпорту можна визначити інтегральний показник ефективності зовнішньоекономічної діяльності ( $IeЗЕД$ ). Зовнішньоекономічна діяльність підприємства позитивно характеризується за умови переважання показника ефективності експорту над ефективністю імпорту. Порівняння показників ефективності окремо експорту та імпорту має переваги перед класичним визначенням зовнішньоекономічного сальдо торгівельного балансу підприємства. Традиційне порівняння вартісних обсягів експорту та імпорту дає розуміння про перевагу одного з показників, а не про ефективність функціонування підприємства. Натомість, визначення запропонованого інтегрального показника ( $IeЗЕД$ ) дозволяє врахувати вплив організаційних чинників на витрати підприємства та потенційну користь від зовнішньоекономічної діяльності. Від'ємне значення показника пояснює більший акцент менеджменту підприємства на зростання ефективності імпорту у зовнішньоекономічній діяльності підприємства.

Проте індикатор інтегральної ефективності зовнішньоекономічної діяльності характеризує індивідуальні особливості кожного підприємства, що не дає змоги його порівнювати з іншими суб'єктами господарювання. З метою порівняння ефективності зовнішньоекономічної діяльності різних підприємств за варіативні періоди часу доцільно об'єднати експортний та імпортовий ефекти в єдиний інтегральний показник. Запропонований індикатор ( $IefЗЕД$ ) дає змогу інтегрувати усі отримані ефекти від зовнішньоекономічної діяльності з метою

забезпечення порівнюваності аналітичних даних. Порядок розрахунку наведених показників здійснено за даними ПП «Хімсервіс» у табл. 3.12.

Таблиця 3.12

Аналіз ефективності експортної діяльності ПП «Хімсервіс» у 2020-2023 рр.

№ з/п	Показник	2020 рік	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Зміна 2022/2023 рр
1.	Дохід від експортної реалізації гумової продукції, тис. грн.	5811,56	3567,24	2968,87	4110,98	1142,11
2.	Собівартість експортованої гумової продукції, тис. грн.	3251,54	2450,61	2380,11	3202,14	822,03
3.	Витрати на організацію експортної діяльності, тис. грн.	455,33	381,21	385,99	425,34	39,35
4.	Загальні витрати на експорт, тис. грн.	3706,87	2831,82	2766,1	3627,48	861,38
5.	Економічна ефективність експорту	1,568	1,260	1,073	1,133	0,060
6.	Економічний ефект від експорту, тис. грн.	2104,69	735,42	202,77	483,50	280,73
7.	Інтегральна ефективність ЗЕД	0,215	0,158	-0,015	0,002	0,017
8.	Інтегральний ефект ЗЕД, тис. грн.	2981,82	1076,51	511,19	951,60	440,41

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Як свідчать розрахункові дані щодо функціонування ПП «Хімсервіс», експорт гумової продукції значно зменшився у 2021 році порівняно з 2020 роком. Негативна тенденція прискорилося у 2022 році, що пояснюється впливом військових дій на вітчизняну хімічну промисловість. Мінімізувався не тільки показник доходу від експорту гумової продукції, але й ефективність експортної діяльності. Значення показника ефективності експортної діяльності у 2022 році наблизилося до одиниці (1,073), що свідчить про недоцільність експорту гумових виробів і перспективність акцентування уваги на внутрішньому ринку. І хоча у 2023 році експортна діяльність досліджуваних підприємств досягла довоєнних показників, проте її ефективність залишається вкрай низькою (1,133). Висновки про недостатню ефективність експортних операцій підтверджується показником ефекту від експорту, який у 2023 році

становив 483,50 тис. грн. (для порівняння: 2022 рік – 202,77 тис. грн., 2021 рік – 735,42 тис. грн.).

Негативні значення показників експорту гумової продукції призвели до незадовільного стану зовнішньоекономічної діяльності ПП «Хімсервіс». Зокрема, інтегральний показник ефективності зовнішньоекономічної діяльності досліджуваного підприємства становить мінус 0,015 у 2022 році, та 0,002 у 2023 році. Такі значення інтегрального індикатора сигналізує менеджменту підприємства про більш ефективне здійснення імпоротної діяльності порівняно з експортною діяльністю в найближчий період спостереження (рис. 3.9). Проте, падіння у 2020-2021 рр показників ефективності експорту відбувалося меншими темпами, ніж імпоротної діяльності, що пояснюється наявністю страхового резерву імпортованої сировини у ПП «Хімсервіс». Іншими словами, після початку глобальної пандемії та очікування військових дій імпорту каучуку сирцю значно зменшився, а експорт готової продукції ще залишався на попередніх показниках завдяки «запасу міцності» досліджуваного підприємства та ефекту відтермінованості впливу негативних чинників на виробничо-збутові процеси.

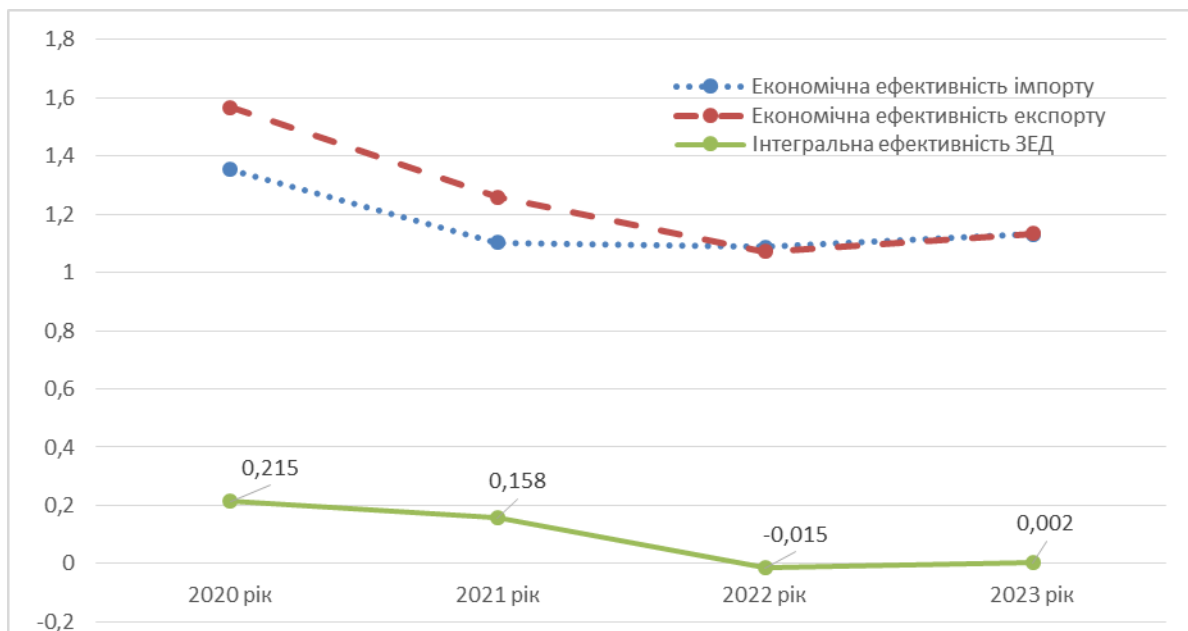


Рис. 3.9. Порівняння ефективності імпорту та експорту як складових зовнішньоекономічної діяльності ПП «Хімсервіс»

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Але, з початком повномасштабної війни, показники ефективності імпорту та експорту майже зрівнялися, що призвело до загально низького інтегрального показника зовнішньоекономічної діяльності. І хоча сумарний ефект від зовнішньоекономічної діяльності у 2023 році досяг позначки у 951,60 тис. грн, її ефективність залишається вкрай низькою, що потребує оперативного коригування та стратегічного планування ПП «Хімсервіс».

Для визначення ринкового позиціонування та планування зовнішньоекономічної діяльності досліджуваних хімічних підприємств доцільно використовувати принципи SPACE-аналізу (Strategic Position and Action Evaluation – «Оцінки стратегічної позиції та дій»). Цей вид аналізу порівняно зі SWOT-аналізом дає більш точні оцінювальні дані за рахунок усереднення експертних позицій багатьох респондентів. SPACE-аналіз передбачає формування комплексу чинників внутрішнього та зовнішнього середовища, що об'єднані у матрицю оцінки їх впливу на діяльність підприємства. Матриця містить окремі розділи згрупованих оцінок, числове значення яких наноситься на систему координат. Осі координатної площини ділять матрицю на чотири розділи: внутрішні чинники FS (financial strength – фінансове становище хімічного підприємства) та CA (competitive advantage – конкурентні переваги); зовнішні чинники ES (environmental stability – ступінь стабільності зовнішнього середовища та IS (industry strength – привабливість (силу) хімічної галузі економіки)). Ідентифікація чинників та їх систематизація у розрізі наведених груп здійснено за даними досліджуваного підприємства хімічної промисловості ТОВ «Трейдінг-Україна» (табл. 3.12).

Числове значення для кожного чинника окремої групи визначається експертним шляхом: FS (фінансове становище фірми) та IS (привабливість галузі) встановлюється в діапазоні від +1 (найгірше значення) до +6 (оптимальне значення); ES (ступінь стабільності зовнішнього середовища) та CA (конкурентні переваги фірми) – в діапазоні від -1 (оптимальне значення) до -6 (найгірше значення)» [39].

Таблиця 3.12

Внутрішні та зовнішні чинники впливу на стратегію виробничої та експортно-збутової діяльності ТОВ «Трейдінг-Україна»

№ з/п	Внутрішні чинники	№ з/п	Зовнішні чинники
<b>FS</b>	<b>Фінансове становище фірми</b>	<b>ES</b>	<b>Стабільність зовнішнього середовища</b>
FS1	Фінансовий стан	ES1	Доступ до імпорту
FS2	Податкове навантаження	ES2	Можливість експорту
FS3	Вартість робочої сили	ES3	Тиск конкурентів
FS4	Вплив ризиків на фінансову безпеку	ES4	Вплив загроз на зміну попиту
FS5	Рентабельність продукції	ES5	Державний та інституційний вплив
FS6	Кінцевий фінансовий результат	ES6	Маркетингові можливості
<b>CA</b>	<b>Конкурентні переваги</b>	<b>IS</b>	<b>Привабливість хімічної галузі</b>
CA1	Якість гумової продукції	IS1	Регульованість ринку
CA2	Ділова репутація	IS2	Легкість входження на ринок
CA3	Частка на внутрішньому ринку	IS3	Потенціал росту
CA4	Частка на зовнішньому ринку	IS4	Монополізм у галузі
CA5	Інноваційність виробництва	IS5	Вплив на навколишнє середовище
CA6	Собівартість гумової продукції	IS6	Можливість міжнародної співпраці

Джерело: узагальнено автором

«Доцільно зауважити, що у всіх групах чинників приділяється значна увага зовнішньоекономічній діяльності. Надалі, за кожною групою чинників визначається усереднене значення оцінки, результати якого для ТОВ «Трейдінг-Україна» наведені у табл. 3.13.

У результаті проведеного аналізу отримано чотири усереднені оцінки за кожною групою чинників, з яких дві оцінки мають позитивні значення (FS та IS) і дві – негативні (CA та ES). Одержані оцінки  $FS = 3,3$ ,  $IS = 4$ ,  $CA = -2,8$ ,  $ES = -3,8$  необхідно нанести на координатну сітку, розмістивши їх значення на відповідних осях. З'єднання чотирьох точок дає змогу сформувати неправильний чотирикутник, який демонструє вагу та направленість розвитку досліджуваного підприємства в оцінювальній системі. Стратегічний напрям подальшого функціонування підприємства визначається через ідентифікацію координат на площині чинникового впливу з використанням формули 3.7.

$$X = CA + IS = -2,8 + 4 = 1,2$$

$$Y = FS + ES = 3,3 - 3,8 = -0,5 \quad (3.7)$$

Таблиця 3.13

## SPACE-аналіз функціонування ТОВ «Трейдінг-Україна»

№ з/п	Чинник – критерій оцінювання	Оцінки					
		1 -1	2 -2	3 -3	4 -4	5 -5	6 -6
<b>FS</b>	<b>Фінансове становище підприємства</b>	Загальна оцінка					3,3
FS1	Фінансовий стан				4		
FS2	Податкове навантаження				4		
FS3	Вартість робочої сили		2				
FS4	Вплив ризиків на фінансову безпеку		2				
FS5	Рентабельність продукції					5	
FS6	Кінцевий фінансовий результат			3			
<b>CA</b>	<b>Конкурентні переваги</b>	Загальна оцінка					-2,8
CA1	Якість гумової продукції	-1					
CA2	Ділова репутація		-2				
CA3	Частка на внутрішньому ринку			-3			
CA4	Частка на зовнішньому ринку						-6
CA5	Інноваційність виробництва			-3			
CA6	Собівартість гумової продукції		-2				
<b>ES</b>	<b>Стабільність зовнішнього середовища</b>	Загальна оцінка					-3,8
ES1	Доступ до імпорту					-5	
ES2	Можливість експорту			-3			
ES3	Тиск конкурентів		-2				
ES4	Вплив загроз на зміну попиту						-6
ES5	Державний та інституційний вплив			-3			
ES6	Маркетингові можливості				-4		
<b>IS</b>	<b>Привабливість хімічної галузі</b>	Загальна оцінка					4
IS1	Регульованість ринку					5	
IS2	Легкість входження на ринок					5	
IS3	Потенціал росту				4		
IS4	Монополізм у галузі			3			
IS5	Вплив на навколишнє середовище	1					
IS6	Можливість міжнародної співпраці						6

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Згідно з проведеними розрахунками отримано координати точки ( $X = 1,2$ ;  $Y = -0,2$ ), з'єднання якої з центром площини формує вектор подальшого розвитку виробничої та експортно-збутової діяльності досліджуваного підприємства (рис. 3.10).

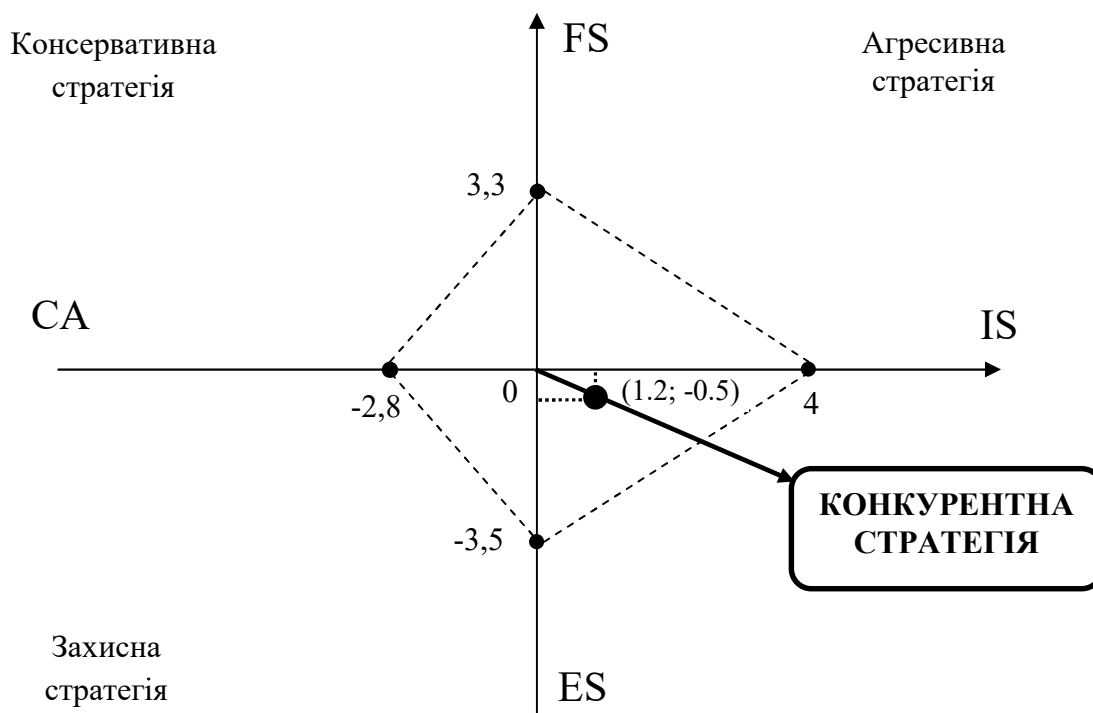


Рис. 3.10. Стратегічне позиціонування виробничої та експортно-збутової діяльності ТОВ «Трейдинг-Україна» за результатами SPACE-аналіз  
Джерело: сформовано за даними досліджуваного підприємства

Вектор SPACE-аналізу функціонування ТОВ «Трейдинг-Україна» вказує на необхідність акцентування уваги менеджменту на конкурентній стратегії. Стратегія діяльності, орієнтована на конкуренцію, передбачає стимулювання конкурентних переваг за рахунок:

- мінімізації собівартості гумової продукції за рахунок пошуку більш дешевої імпортової сировини,
- інтервенції на зарубіжні ринки збуту та активізацію міжнародної співпраці,
- задіявання маркетингових засобів ринкового просування продукції.

Наведені напрямки стратегічного розвитку направлені на активізацію зовнішньоекономічної діяльності, що передбачає значний потенційний ріст фінансових показників досліджуваного підприємства.



Отже, перспективний напрямок функціонування ТОВ «Трейдінг-Україна» безпосередньо пов'язаний зі зовнішньоекономічною діяльністю. Проте суттєвість впливу наведених чинників на результативність діяльності підприємства потребує належного обґрунтування, що можна здійснити за допомогою чинникового аналізу (факторного аналізу).

Фундаментальною основою чинникового аналізу є необхідність формування чинникової моделі, у якій усі чинники перебувають у причинно-наслідковому зв'язку з досліджуваним індикатором. Для цілей аналізу експортних операцій як частини зовнішньоекономічної діяльності хімічних підприємств доцільним є дослідження впливу змінних чинників на кінцевий фінансовий результат. Класичну бухгалтерську формулу визначення фінансових результатів, що відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), можна використати як чинникову модель:

$$ЧП(З) = ЧД - С + ІОД - АВ - ВЗ - ІОВ + ДУК + ІФД + ІД - ФВ - ВУК - ІВ - ПП,$$

де: «ЧП(З) – Чистий прибуток (збиток); ЧД – чистий дохід від реалізації продукції; С – собівартість реалізованої продукції; ІОД – інші операційні доходи; АВ – адміністративні витрати; ВЗ – витрати на збут; ІОВ – інші операційні витрати, ДУК – дохід від участі в капіталі; ІФД – інші фінансові доходи; ІД – інші доходи; ФВ – фінансові витрати; ВУК – втрати від участі в капіталі; ІВ – інші витрати, ПП – податок на прибуток» [57].

Адаптуючи наведену чинникову модель до фінансових показників функціонування ТОВ «Трейдінг-Україна», необхідно врахувати відсутність певних видів доходів і витрат за результатами діяльності підприємства. Скориговану модель для чинникового аналізу за даними ТОВ «Трейдінг-Україна» наведено у табл. 3.14.

Таблиця 3.14

Змінні показники чинникової моделі функціонування ТОВ «Трейдінг-Україна»

№ з/п	Показник	Умовне позначення	Номер змінної, x	Номер рядка з Форми № 2	Значення у 2022 р.	Значення у 2021 р.
1.	Чистий дохід від реалізації гумової продукції	ЧД	x1	2000	938,8	772,2
2.	Собівартість реалізованої гумової продукції	С	x2	2050	743,3	518,3
3.	Інші операційні доходи	ІОД	x3	2120	0	145
4.	Адміністративні витрати	АВ	x4	2130	32	68,5
5.	Витрати на збут	ВЗ	x5	2150	101,1	256
6.	Інші операційні витрати	ІОВ	x6	2180	8,1	42,2
7.	Податок на прибуток	ПП	x7	2300	9,8	5,8
8.	Чистий прибуток (збиток)	ЧП(З)	ЧП(З)	2350	44,5	26,4

Джерело: сформовано за даними досліджуваного підприємства

Скоригована чинникова модель для ТОВ «Трейдінг-Україна» набуває вигляду формули (3.8).

$$ЧП(З) = x1 - x2 + x3 - x4 - x5 - x6 - x7 \quad (3.8)$$

Наведена формула використовується для проведення чинникового аналізу «способом ланцюгових підстановок, що полягає в отриманні проміжних значень результативного показника шляхом поетапної заміни базисних значень факторних показників їх фактичними значеннями, послідовна різниця яких дорівнює зміні результативного показника під впливом відповідного чинника» [57]. За допомогою аналітичної методики ланцюгових підстановок можна отримати вартісний вимір впливу зміни кожного чинника на кінцеві фінансові результати досліджуваного підприємства хімічної промисловості (табл. 3.15). Методика розрахунку наведена у Додатку К.

Таблиця 3.15

Чинниковий аналіз фінансових результатів діяльності ТОВ «Трейдінг-Україна»  
за 2021-22 рр, тис. грн.

№ з/п	Період	x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7	ЧП(З)	Вплив
1.	2021 рік	772,2	518,3	145	68,5	256	42,2	5,8	26,4	-
2.	Ум. показник 1	938,8	518,3	145	68,5	256	42,2	5,8	193	166,6
3.	Ум. показник 2	938,8	743,3	145	68,5	256	42,2	5,8	-32	-225
4.	Ум. показник 3	938,8	743,3	0	68,5	256	42,2	5,8	-177	-145
5.	Ум. показник 4	938,8	743,3	0	32	256	42,2	5,8	-140,5	36,5
6.	Ум. показник 5	938,8	743,3	0	32	101,1	42,2	5,8	14,4	154,9
7.	Ум. показник 6	938,8	743,3	0	32	101,1	8,1	5,8	48,5	34,1
8.	2022 рік	938,8	743,3	0	32	101,1	8,1	9,8	44,5	-4

Джерело: розраховано за даними досліджуваного підприємства

Для виробничого підприємства хімічної промисловості найбільший вплив на фінансові результати діяльності за досліджуваний період прогнозовано мали: чиста виручка від реалізації (зміна x1 призвела до збільшення чистого прибутку на 166,6 тис. грн.) та собівартість реалізованої гумової продукції (зміна x2 – зменшення на 225 тис. грн.). Оскільки у собівартості продукції найбільшу частку займає імпортована сировина (каучук сирець), а реалізація гумової продукції ТОВ «Трейдінг-Україна» орієнтована на зовнішній ринок, сформована чинникова модель пояснює безпосередній вплив внутрішніх та зовнішніх чинників на зовнішньоекономічну діяльність. Додатково, значний вплив на фінансові результати здійснюють витрати на збут (у тому числі рекламу) досліджуваного підприємства хімічної промисловості (зміна x5 призвела до зростання чистого прибутку на 154,9 тис. грн.).

Як наслідок, проведений економіко-математичний чинниковий аналіз підтвердив результати SPACE-аналізу, який характеризується певною суб'єктивністю експертних оцінок. SPACE-аналіз, доповнений економіко-математичним моделюванням за методом ланцюгових підстановок, дав змогу сформулювати основні вектори перспективного розвитку досліджуваного

хімічного підприємства у напрямку: стимулювання зовнішньоекономічної діяльності у частині імпорту сировини та розширення зовнішніх ринків збуту, а також активізації маркетингових засобів просування продукції як управлінських заходів отримання позитивних результатів функціонування на майбутні періоди. Специфіка хімічної промисловості визначає недоцільність ініціації більшості рекламно-збутових заходів у міжнародній площині унаслідок стандартизованості хімічної продукції, значної конкуренції на ринку, неможливості використання традиційних маркетингових комунікацій (телебачення, преса, поліграфія) тощо. Тому, найбільш оптимальним варіантом оптимізації зовнішньоекономічної діяльності досліджуваних хімічних підприємств є мінімізація собівартості продукції за рахунок імпорту більш дешевої сировини та експортне просування на міжнародних ринках збуту.

### **ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ III**

1. Прояв пандемічних та військових загроз призвів до ускладнення господарської діяльності хімічних підприємств, що підвищує вимоги до системи управління. Вагомою складовою оптимізації управління хімічними підприємствами, у яких сировинна база зазвичай імпортного походження, є аналіз імпортової діяльності. Дієвим засобом підвищення ефективності функціонування хімічних підприємств в таких умовах є орієнтація на аналіз та економіко-математичне моделювання експортних операцій у взаємозв'язку з виробничим процесом. Аналіз зовнішньоекономічної діяльності передбачає реалізацію комплексу аналітичних досліджень та прогнозування перспективного функціонування підприємств хімічної промисловості у частині імпортних та експортних процесів в динамічних умовах економіки.

2. Система аналізу імпортних операцій повинна включати чотири основних блоки: динамічний та структурний аналіз, аналіз ефективності імпорту, економіко-математичне моделювання та аналітичне дослідження

альтернатив. Кожний з етапів аналізу передбачає проведення комплексу аналітичних робіт: аналіз ефективності імпорту – обчислення показників (загальна ефективність імпорту, економічна ефективність імпорту, економічний ефект імпорту, рентабельність імпорту); економіко-математичне моделювання – формування моделей (лінійної та нелінійних) з визначенням коефіцієнтів кореляції і детермінації; аналіз альтернатив – аналітичне дослідження імпортних пропозицій (країн постачання, потенційних постачальників, бізнес-середовища країн експортерів, логістичних маршрутів, сумарної вартості володіння сировиною тощо). Запропонована методика аналізу імпортних операцій може бути корисним для багатьох підприємств у хімічній промисловості, що сприятиме покращенню їх управління як у часи війни, так і після неї.

3. Аналіз експорту хімічної продукції доповнює аналітичні дослідження імпортних операцій, що разом формують інформаційно-аналітичне середовище зовнішньоекономічної діяльності підприємств хімічної промисловості. Аналогічно до імпортної діяльності аналіз експортних операцій повинна передбачати визначення їх ефективності за допомогою розрахунку показників: загальної ефективності експорту, економічної ефективності експорту, економічного ефекту від експорту. Для комплексного аналізу зовнішньоекономічної діяльності хімічних підприємств доцільно використовувати інтегральні показники, що одночасно враховують показники ефективності імпорту та експорту. Основою моделювання стратегічного позиціонування та перспективного планування експортної діяльності є здійснення SWOT-аналізу та SPACE-аналізу. З метою вироблення ефективних управлінських дій щодо оптимізації експорту хімічної продукції більш ефективним є проведення SPACE-аналізу, що дає змогу виявити усі чинники внутрішнього та зовнішнього середовища (фінансове становище підприємства, конкурентні переваги, стабільність зовнішнього середовища, привабливість хімічної галузі), які мають суттєвий вплив на експортну діяльність досліджуваних підприємств. Для економіко-математичного підтвердження

суттєвості цього впливу доцільно використовувати чинниковий аналіз за методом ланцюгових підстановок, що передбачає послідовність дій: ідентифікація чинників впливу; визначення ваги впливу кожного чинника; формування чинникової моделі; пошук джерел даних для аналітичного дослідження; підстановка даних у чинникову модель методом ланцюгових підстановок; виявлення чинників із найбільшим впливом.

4. На основі проведеного комплексного аналізу функціонування хімічних підприємств були розроблені рекомендації щодо оптимізації їх зовнішньоекономічної діяльності. Ці рекомендації включають такі заходи, як зменшення витрат на виробництво за рахунок імпорту дешевої сировини, активне розширення експортних можливостей на міжнародних ринках для максимізації прибутків та використання маркетингових і збутових стратегій для розширення ринків у міжнародному масштабі. Варто також врахувати, що хімічна промисловість має свої особливості, які обумовлюють неефективність багатьох рекламних заходів на міжнародному ринку через стандартизацію продукції, велику конкуренцію та обмежені можливості використання традиційних маркетингових стратегій.

Основні результати дослідження за третім розділом дисертації опубліковані у наукових працях: [77; 79].

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дисертаційного дослідження сформовано висновки, що відображають основні наукові досягнення та прикладні розробки щодо обліково-аналітичного забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств, які полягають у наступному:

1. Зовнішньоекономічна діяльність має визначальний вплив на розвиток економіки України. Під зовнішньоекономічною діяльністю слід розуміти «сукупність господарських операцій, що виникають в результаті взаємовідносин між суб'єктами господарської діяльності України та суб'єктам господарської діяльності іноземних держав, що здійснюється як на території України, так і за її межами, як з перетином митного кордону, так і без такого перетину, а також спрямовані на отримання економічних та/або соціальних результатів в процесі їх здійснення». Використання наведеної понятійної категорії щодо зовнішньоекономічної діяльності забезпечує єдине та найбільш коректне термінологічне позиціонування в економічних джерелах.

2. Зовнішньоекономічна діяльність в Україні пройшла п'ять історичних етапів становлення: 1 етап – X ст. – поч. XX ст.; 2 етап – 1918-1991 рр.; 3 етап – 1991-2008 рр.; 4 етап – 2008 р. - червень 2014 р.; 5 етап – липень 2014 р. – дотепер. Кожний з етапів відображає соціально-економічні та міжнародні реалії функціонування вітчизняних підприємств, притаманні певним історичним подіям розвитку України. В період сьогодення зовнішньоекономічна діяльність значно ускладнена унаслідок негативного впливу повномасштабних воєнних дій в Україні на імпорتنі та експортні операції підприємств. Важливою складовою оптимізації зовнішньоекономічної діяльності у таких економічних умовах є удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління імпортною та експортною діяльністю підприємств.

3. Організаційно-технологічні особливості хімічної промисловості здійснюють значний вплив на методiku та організацію обліку зовнішньоекономічної діяльності. Зокрема, матеріаломісткість продукції,

висока енергомiсткiсть виробництва, прив'язка до сировинних баз, вiдсутнiсть залишкiв незавершеного виробництва, значна питома вага амортизацiї у витратах пiдприємства є причиною необхідностi деталiзованого та перманентного калькулювання собiвартостi хiмiчної продукцiї з врахуванням динамiчнозмiнних умов функцiонування пiдприємств хiмiчної промисловостi. Натомiсть, частi змiни цiн на iмпортнi ресурси, велика питома вага iмпортної сировини, експортно-орiєнтованiсть випуску продукцiї потребують коректних податкових розрахункiв та їх облiку у контекстi дотримання взаємосуперечних норм Господарського, Податкового та Митного кодексiв. Через врахування специфiки хiмiчної промисловостi, пов'язаної з: можливістю забруднення навколишнього середовища, значного зносу устаткування, залучення невеликої кiлькостi трудових ресурсiв та забезпечення соцiальної вiдповiдальностi бiзнесу реалiзуються iнтеграцiйнi процеси в облiку за допомогою формування iнтегрованої звітностi, яка мiстить фiнансову та нефiнансову iнформацiю для рiзних груп зацiкавлених користувачiв.

4. Нинi прослiдковується невідповiднiсть мiж нормативно-правовим забезпеченням митного оформлення експортних та iмпортних операцiй, їх вiдображенням в облiку та здiйсненням валютного контролю. Проблемнi аспекти розвитку експортно-iмпортних операцiй є наслiдком непрозоростi митного та податкового законодавства i полягають в: ускладненому документальному оформленнi та значнiй тривалостi митної перевiрки, а також складностi пiдтвердження країннi походження товару. Для мiнiмiзацiї проблемних аспектів зовнiшньоекономiчної дiяльностi, що негативно впливають на облiк i контроль, необхідно: зменшити тривалiсть митного оформлення до 2 годин, мiнiмiзувати перелiк необхідних документiв для отримання сертифiкату походження товарiв та їх помiщення у вiдповiдний митний режим, дотримуватися процедури прозоростi при здiйсненi валютного контролю, використовувати єдинi правила механiзму вiдшкодування ПДВ.

5. З метою покращення регулювання зовнiшньоекономiчної дiяльностi з боку держави необхідно привести у вiдповiднiсть митне законодавство та



Господарський кодекс у частині використання єдиного терміну «сировина для переробки на митній території України» замість «давальницька сировина». Також у Митному кодексі доцільно навести перелік видів протиправних дій працівниками митних інституцій, а також конкретизувати відповідальність за посадові порушення, що мінімізує митні зловживання та корупційні дії. Для уникнення непорозумінь у процесі митного оформлення необхідна регламентація методів та порядку визначення митної вартості товарів, що перетинають митні кордони України. У Митному кодексі рекомендовано визначити перелік та час подання додаткових документів на запит представників митних органів з метою оптимізації інформаційної взаємодії та пришвидшення митного оформлення товарів у процесі зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

6. Чинна методика обліку курсових різниць від інвестиційної та фінансової діяльності у складі інших витрат й доходів не дає змоги достовірно визначити фінансові результати окремо за видами зовнішньоекономічної діяльності. З цією метою курсові різниці, що виникли від фінансової діяльності, доцільно відображати на рахунках бухгалтерського обліку у складі фінансових доходів (73 «Інші фінансові доходи») чи фінансових витрат (95 «Фінансові втрати»), а інвестиційної діяльності – інших доходів (744 «Дохід від неопераційної курсової різниці») чи інших витрат (974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»). Доходи і витрати від курсової різниці за результатами фінансової діяльності доцільно переносити у кінці звітної періоду на рахунок 792 «Результати фінансових операцій», а інвестиційної діяльності на рахунок 793 «Результат іншої діяльності», що, на відміну від існуючої практики, сприяє достовірному визначенню фінансових результатів від різних видів діяльності, пов'язаних з імпорними та експортними операціями.

7. Діджиталізація соціально-економічних процесів на мікрорівні уможливили інтегровану обробку облікової інформації, завершальним етапом якої є електронне інтегроване звітування. Формування електронних інтегрованих звітних документів щодо зовнішньоекономічної діяльності

повинні передбачати: об'єднання елементів управлінської, фінансової і статистичної звітності; одночасне використання різних вимірників у фінансових та нефінансових показниках; інтегроване інформування внутрішніх та зовнішніх користувачів про міжнародні операції підприємства. Таксономія електронної інтегрованої звітності оперативно адаптується до інформаційних потреб стейкхолдерів та їхніх прав доступу до комерційної таємниці підприємства у контексті зовнішньоекономічної діяльності. Відповідно до інформаційних пріоритетів зарубіжних користувачів звітної інформації звітні документи можна відображати на іноземних мовах та з врахуванням курсів іноземних валют. Для пояснення впливу зміни валютних курсів на фінансові результати в електронній інтегрованій звітності доцільно відображати показники, які стосуються операційної та неопераційної діяльності підприємств – суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Застосування графічних елементів та аналітичних таблиць в електронних інтегрованих звітних документах візуалізує звітну інформацію для оптимізації її використання внутрішніми та зовнішніми користувачами. Формування та публікація інтегрованої звітності в електронній формі забезпечує: інформаційну транспарентність зовнішньоекономічної діяльності; більш повне інтегроване інформування внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів; зручність у сприйнятті та оперуванні звітними показниками про міжнародні операції підприємств.

8. Оскільки більшість сировини для підприємств хімічної промисловості є імпортного походження, важливим елементом управління є аналіз імпортної діяльності. Система аналізу імпортних операцій повинна включати чотири основних блоки: динамічний та структурний аналіз, аналіз ефективності імпорту, економіко-математичне моделювання та аналітичне дослідження альтернатив. Кожний з етапів аналізу передбачає проведення комплексу аналітичних робіт: аналіз ефективності імпорту – обчислення показників (загальна ефективність імпорту, економічна ефективність імпорту, економічний ефект імпорту, рентабельність імпорту); економіко-математичне моделювання – формування моделей (лінійної та нелінійних) з визначенням

коефіцієнтів кореляції і детермінації; аналіз альтернатив – аналітичне дослідження імпорتنих пропозицій (країн постачання, потенційних постачальників, бізнес-середовища країн експортерів, логістичних маршрутів, сумарної вартості володіння сировиною тощо).

9. Аналогічно до імпоротної діяльності аналіз експортних операцій повинен передбачати визначення їх ефективності за допомогою розрахунку показників: загальної ефективності експорту, економічної ефективності експорту, економічного ефекту від експорту. Для комплексного аналізу зовнішньоекономічної діяльності хімічних підприємств доцільно використовувати інтегральні показники, що одночасно враховують показники ефективності імпорту та експорту. Основою моделювання стратегічного позиціонування та перспективного планування експортної діяльності є здійснення SWOT-аналізу та SPACE-аналізу. З метою вироблення ефективних управлінських дій щодо оптимізації експорту хімічної продукції більш ефективним є проведення SPACE-аналізу, що дає змогу виявити усі чинники внутрішнього та зовнішнього середовища (фінансове становище підприємства, конкурентні переваги, стабільність зовнішнього середовища, привабливість хімічної галузі), які мають суттєвий вплив на експортну діяльність досліджуваних підприємств. Для економіко-математичного підтвердження суттєвості цього впливу доцільно використовувати чинниковий аналіз за методом ланцюгових підстановок, що передбачає послідовність дій: ідентифікація чинників впливу; визначення ваги впливу кожного чинника; формування чинникової моделі; пошук джерел даних для аналітичного дослідження; підстановка даних у чинникову модель методом ланцюгових підстановок; виявлення чинників із найбільшим впливом.

10. Оптимізацію зовнішньоекономічної діяльності підприємств хімічної промисловості України слід проводити у таких напрямках: мінімізації собівартості продукції за рахунок імпорту більш дешевої сировини, активне експортне просування на міжнародні ринки збуту для максимізації прибутків, задіявання маркетингово-збутових засобів розширення ринків збуту у

міжнародному масштабі. Водночас, доцільно врахувати, що специфікою хімічної промисловості обґрунтовано недоцільність ініціації більшості рекламних заходів у міжнародній площині унаслідок стандартизованості хімічної продукції, значної конкуренції на ринку, неможливості використання традиційних маркетингових комунікацій тощо.

Запропонована методика обліку та аналізу зовнішньоекономічної діяльності придатна до використання для широкого кола підприємств хімічної промисловості, що сприяє покращенню їх управління у воєнний та післявоєнний періоди.

Основні положення та результати дисертаційної роботи впроваджені у діяльність: ТОВ «Трейдінг Україна», ПП «Хімсервіс», «Тернопільської митниці Державної митної служби України», «Управління стратегічного розвитку міста Тернопільської міської ради», Західноукраїнського національного університету (Додаток Н).

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрамовська К. А. Європейський банківський союз в контексті реформування банківської системи ЄС. Митна справа. 2013. № 5(2.2). С. 3-7. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ms\\_2013\\_5\(2\)](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ms_2013_5(2)).
2. Андрійчук Ф. Ю. Етапи розвитку системи фінансування зовнішньоекономічної діяльності. Ефективна економіка. 2010. № 10. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2010\\_10\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2010_10_16).
3. Антонюк О. Р. Ризико-орієнтований підхід у фінансовому контролі як елемент менеджменту публічних організацій. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. 2020. № 3(91)). URL: <http://ep3.nuwm.edu.ua/19399/>
4. Антонюк О. Р., Дерманська М. О. Особливості валютного регулювання під час дії воєнного стану в Україні. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. 2022. № 4(100) С. 3-14. URL: <https://ep3.nuwm.edu.ua/25938/>
5. Антонюк О. Р., Ярощук А. С. Організація обліку на малих підприємствах : досвід України та зарубіжна практика. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. 2022. №03(99). С. 3-11. URL: <https://ep3.nuwm.edu.ua/25091/>
6. Ахмедова Е. Р. Туреччина як потенційний суб'єкт майбутньої міграції в Європейський Союз чи притулок для мігрантів. Вісник Маріупольського державного університету. 2013. Вип. 6. С. 243-252. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vmdu\\_pr\\_2013\\_6\\_34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vmdu_pr_2013_6_34).
7. Багрова І. В., Редіна Н. І., Власюк В. Є., Гетьман О. О. Зовнішньоекономічна діяльність підприємств: підруч. К.: Центр навч. літ-ри, 2004. 580 с.
8. Бакаєва І., Верес О. Аналіз зовнішньоекономічної діяльності підприємства – суб'єкта ЗЕД. Збірник наукових праць Державного економіко-

технологічного університету транспорту. Сер. : Економіка і управління. 2016. Вип. 35. С. 423-429. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut\\_eiu\\_2016\\_35\\_46](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut_eiu_2016_35_46).

9. Барановський Ф. В. Європейський союз у міжнародних відносинах на сучасному етапі. Політологічні записки. 2013. № 7. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Polzap\\_2013\\_7\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Polzap_2013_7_7).

10. Биков І.О. Формування інституту митної вартості в митному законодавстві. Митна справа. 2015. №2. с.72-82. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ms\\_2015\\_2\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ms_2015_2_13).

11. Білорус О. Г. Глобальна економіка знань як перспективна парадигма розвитку світового господарства. Наукові праці НДФІ. 2018. Вип. 4. С. 157-159. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi\\_2018\\_4\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2018_4_13).

12. Білоус О., Доцяк І., Климончук В., Никируй Л. Євроатлантична інтеграція України: проблеми та перспективи: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. Івано-Франківськ: Видавець Віктор Дяків, 2007. 123 с.

13. Боднар Т.В. Особливості правового регулювання виконання зобов'язань за зовнішньоекономічними договорами (контрактами). Вісник Хмельницького інституту регіонального управління та права. 2004. № 1-2. С. 83-88.

14. Болдовська К.П., Ткаль Я.С., Гузь М.М., Особливості нарахування та обліку податку на додану вартість за експортними та імпорнтними операціями суб'єктів господарювання. Економіка та суспільство. 2022. №46. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-5>.

15. Бондар Т.В. Особливості правового регулювання виконання зобов'язань за зовнішньоекономічними договорами (контрактами). Вісник інституту регіонального управління та права. 2004. № 1-2 (9-10). С. 83-88.

16. Бондаренко Н. М., Байєр А. Г. Вплив змін валютних курсів на фінансову звітність підприємства. Економіка та держава. 2020. № 3. С. 115–120. URL: [10.32702/2306-6806.2020.3.115](https://doi.org/10.32702/2306-6806.2020.3.115).

17. Булана О. Державна підтримка підприємств реального сектора економіки в Україні в умовах її інтеграції у СОТ і ЄС. Економіка України. 2011. № 2. С. 68-79
18. Бутинець Ф.Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Підручник для студентів вищих навчальних закладів. Житомир: ПП «Рута», 2001. 544 с.
19. Буткевич О.В. Сутність принципів управлінського обліку. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. 2021. Вип.2 (82). Економічні науки. С. 90-109. URL: [http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2021/maket\\_visnyk\\_2\\_2021.pdf#page=90](http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2021/maket_visnyk_2_2021.pdf#page=90).
20. Войнаренко М. П., Цебень Р. Л. Особливості обліку експортних операцій. Інноваційна економіка. 2013. № 5. С. 280-283. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek\\_2013\\_5\\_70](http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2013_5_70).
21. Волков В., Горошкова Л. Проблеми обліку експортно-імпортних операцій добувної галузі України. Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Геологія. 2018. Вип. 4. С. 57-62. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKNU\\_geol\\_2018\\_4\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKNU_geol_2018_4_10).
22. Волкова І. А. Особливості організації бухгалтерського та податкового обліку експортних операцій. Наукові записки. Сер. : Економіка. 2010. Вип. 13. С. 305-312. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa\\_2010\\_13\\_37](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2010_13_37).
23. Воскресенська Т., Вінярський Б. Формування обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств в розрізі її видів. Економіка та суспільство. 2024. № 59. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-164>.
24. Гордополов В. Ю. Принципи бухгалтерського обліку в інформаційному просторі управління зовнішньоекономічною діяльністю. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2018. 1(39). С. 19–31. URL: [https://doi.org/10.26642/pbo-2018-1\(39\)-19-31](https://doi.org/10.26642/pbo-2018-1(39)-19-31).

25. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
26. Гребельник О.П. Основи зовнішньоекономічної діяльності. 3-тє видання перероблене та доповнене: Підручник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 432 с.
27. Грищенко К., Фюле Ш. Перегляд європейської політики сусідства як вікно можливостей для «східного партнерства». Дзеркало тижня. 2011. № 27. С. 2.
28. Грушевський М. Ілюстрована історія України. Репринтне відтворення видання 1913 р. К., 1990. 524 с.
29. Гузенко Г. М., Гайдученко Ю. О. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: сутність, економічний механізм її розбудови, особливості. Вісник Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого». Серія : Економічна теорія та право. 2013. № 3. С. 77-89 . URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnyua\\_etp\\_2013\\_3\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnyua_etp_2013_3_10).
30. Демченко І.В., Трусова Н.В. Нормативне регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного (економічні науки). 2020. №2(42). С. 108-112. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/13658/1/%d0%9c%d0%b0%d0%ba%d0%b5%d1%82%20%e2%84%962%20%2842%29%202020-104-108.pdf>.
31. Державне підприємство «Черкаський державний науково-дослідний інститут техніко-економічної інформації в хімічній промисловості» (ДП «Черкаський НДІТЕХІМ»). URL: [http://www.nditekhim.com.ua/wp-content/uploads/2023/05/HPU\\_Vyp-92022\\_richnyk-fin.pdf](http://www.nditekhim.com.ua/wp-content/uploads/2023/05/HPU_Vyp-92022_richnyk-fin.pdf).
32. Державний експертний центр МОЗ України. URL: <http://www.drlz.com.ua/ibp/ddsite.nsf/all/stat?opendocument>.
33. Динаміка географічної структури зовнішньої торгівлі товарами. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/zd/zd\\_rik/zd\\_u/gs\\_rik\\_96-20ue.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/zd/zd_rik/zd_u/gs_rik_96-20ue.xls).



34. Довжик О. О. Особливості обліку експортних операцій вітчизняних підприємств. Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія : Економіка і менеджмент. 2012. Вип. 4. С. 94-99. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsna\\_ekon\\_2012\\_4\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsna_ekon_2012_4_21).
35. Долгіх Н. Перспективи та шляхи розвитку українського трудового законодавства в умовах інтеграції України в Європейський Союз . Актуальні проблеми державного управління. 2021. Вип. 1. С. 95-99. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdyo\\_2021\\_1\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdyo_2021_1_16).
36. Дроздова Г. М. Менеджмент зовнішньоекономічної діяльності підприємства: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2002. 171 с.
37. Душка В.І., Бабієнко М.Ф. Вступ України до СОТ: наслідки і перспективи для сільського господарства. Науковий вісник ЛНУВМБТ ім. С.Ж. Гжицького. 2009. Том 11. №1(40). С. 95-102.
38. Дятлова В. В., Положенцева К. В. Зовнішньоекономічна діяльність України: регіональні особливості, тенденції та напрями розвитку . Вісник економічної науки України. 2020. № 1. С. 73-78. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Venu\\_2020\\_1\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Venu_2020_1_13).
39. Єлісеєва О. К., Бабак К. О. Аналіз ефективності експортно-імпортних операцій на прикладі підприємства. Вісник Хмельницького національного університету. 2019. № 4. Том 1. С. 208-212. URL: <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2021/01/43-14.pdf>. DOI: 10.31891/2307-5740-2019-272-4-1-208-212.
40. Єлісеєва О., Байер А. Аналіз та облік експортно-імпортних операцій виробничо-торговельного підприємства. Управління змінами та інновації. 2021. № 1. С. 42-47. URL: <http://cmi.politehnica.zp.ua/index.php/journal/article/view/11>. DOI: <https://doi.org/10.32782/CMI/2021-1-8>.
41. Єрмаченко Є. В. Визначення методичних підходів до оцінки ризиків суб'єктів ЗЕД під час виконання експортних контрактів. Бізнес Інформ. 2013. № 10. С. 291-295. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2013\\_10\\_53](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2013_10_53).

42. Єршова Н. Ю. Концептуальні основи внутрішньої регламентації управлінського обліку на рівні економічного суб'єкта. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. 2016. Вип. 17(1). С. 142-145. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2016\\_17%281%29\\_\\_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17%281%29__39).
43. Жиглей І. В. Бухгалтерський облік експортно-імпортних операцій за контрактами, що містять валютно-цінові застереження: методичний аспект. Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки. 2014. Вип. 26. С. 338-344. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvbdfa\\_2014\\_26\\_43](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvbdfa_2014_26_43).
44. Жиглей І.В., Лайчук С.М., Поліщук І.Р. Розвиток методики статистичного аналізу ефективності діяльності митниць. *Development of world economy, marketing and management in modern conditions: collective monograph / Andrushko R., Zhydovska N., Myronchuk Z. – etc. – International Science Group. – Boston : Primedia eLaunch, 2023. p. 17-26.*
45. Жиглей І.В., Легенчук С.Ф., Орлов І.В. Трансфертне ціноутворення як засіб мінімізації податкових маніпулювань у розрахунках з нерезидентами. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2021. Вип. 3 (50). С. 14-22. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/issue/view/15138>.
46. Жиглей І.В., Тимощук К.В. Лібералізація валютного законодавства: причини та наслідки. Бізнес-інформ. 2019. № 9. С. 22-27.
47. Жураковська І. Сидоренко Р. Оподаткування експорту та імпорту послуг: автоматизація обліку та аудит операцій. Економічний форум. 2023. № 1(2). С. 52-59. URL: <https://doi.org/10.36910/6775-2308-8559-2023-2-8>.
48. Задорожний З.-М., Люба О., Омецінська І., Шестерняк М. Інтегрована звітність в управлінні зовнішньоекономічною діяльністю підприємств. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2023. № 4(51). С. 91-102. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.4.51.2023.4095>.
49. Заячківська О. В. Характеристика наукових поглядів щодо поняття «Зовнішньоекономічна діяльність». Вісник Національного університету

водного господарства та природокористування. Економічні науки. 2020. Вип. 3. С. 72-78. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnuvgr\\_ekon\\_2020\\_3\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnuvgr_ekon_2020_3_9).

50. Зварич Р., Дем'янюк О., Починок Н. Зовнішньоекономічні пріоритети України на глобальному ринку хімічної промисловості. Вісник Економіки. 2024. № 4. С. 232-242. URL: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.04.232>

51. Зварич Р., Харковський Б. Вплив зовнішньоекономічної діяльності України на енергетичний ринок ЄС. Світ фінансів. 2023. № 4(77). С. 109-120. URL: <https://doi.org/10.35774/SF2023.04.109>.

52. Звіт про прямі збитки інфраструктури від руйнувань внаслідок військової агресії росії проти України за рік від початку повномасштабного вторгнення. URL: [https://kse.ua/wp-content/uploads/2023/03/UKR\\_Feb23\\_FINAL\\_Damages-Report.pdf](https://kse.ua/wp-content/uploads/2023/03/UKR_Feb23_FINAL_Damages-Report.pdf).

53. Зовнішньоекономічна діяльність. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua>.

54. Іщук С. Хімічна промисловість регіонів України: оцінка динаміки розвитку та ефективності функціонування. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2019. № 1. С. 68-76. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/echcenu\\_2019\\_1\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/echcenu_2019_1_11).

55. Іщук С., Коваль Л. Розвиток хімічної індустрії в Україні та світі: порівняльна оцінка. Журнал Європейської економіки. 2019. Том 18. № 2 (69). С. 212-227. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/37083>.

56. Клименко А.Б. Оцінка наслідків вступу України до Світової організації торгівлі. Наукові записки. 2005. Том 44. С. 46-50.

57. Книшек О. О. Аналіз абсолютної та відносної ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Економічний вісник Національного гірничого університету. 2016. № 3. С. 91-100. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evngu\\_2016\\_3\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evngu_2016_3_13).

58. Коваль О. В. Хімічна та нафтохімічна промисловість Черкаської області: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку. Економічна та

соціальна географія. 2012. Вип. 64. С. 273-281. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/esg\\_2012\\_64\\_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/esg_2012_64_35).

59. Ковальчук С. Я., Колісник А. В., Турчик М. М. Особливості обліку експортних операцій суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. 2017. Вип. 23(3). С. 135-139. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2017\\_23\(3\)\\_\\_34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2017_23(3)__34).

60. Козак Ю.Г. Зовнішньоекономічна діяльність підприємств: навч. посібник / за ред. Ю.Г. Козака, Н. С. Логвинової, І.Ю. Сіваченка. 2-ге вид. К.: Центр навчальної літератури, 2010. 792 с.

61. Колесніченко А. С. Курсові різниці в обліку та звітності суб'єктів господарювання. Ефективна економіка. 2020. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7804>. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.4.81.

62. Косминко М. В. Стандартизація управлінського обліку як інструмент його активізації. Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки. 2014. Вип. 27. С. 219-224. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvbdfa\\_2014\\_27\\_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvbdfa_2014_27_35).

63. Котляр М., Кульчицький С. Шляхами віків: Довідник з історії України. К.: Україна, 1993. 380 с.

64. Крамарева О. М. Зовнішньоекономічна діяльність в Україні: аналіз та стратегія розвитку . Теорія та практика державного управління. 2011. Вип. 1. С. 402-407. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Trpdu\\_2011\\_1\\_64](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Trpdu_2011_1_64).

65. Кривов'язюк І., Шульга М. Методичні засади здійснення аналізу розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств . Економічний форум. 2023. № 1(4). С. 134-141. <https://doi.org/10.36910/6775-2308-8559-2023-4-17>.

66. Кубів С.І., Федюк В.В. Методичні підходи до оцінювання розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств аграрного сектору. Підприємництво і торгівля. 2020. № 27. С. 43-47. URL: <https://doi.org/10.36477/2522-1256-2020-27-07>.

67. Кузьмінська А. Є. Методичні аспекти облікового відображення імпорتنних операцій підприємства. Облік і фінанси. 2018. № 4. С. 19-25. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2018\\_4\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2018_4_5).
68. Кузьмінський Ю.А. Оперативний облік і контроль міжнародних фінансово-господарських операцій: дис... док. екон. наук: 08.06.04. Київський національний економічний університет. К., 2002. 466 с.
69. Курган Н.В. Автоматизація обліку експортної діяльності ІТ-підприємств України. Економічний журнал Одеського політехнічного університету. 2023. № 1 (23). С. 23-35. URL: <https://economics.net.ua/ejoru/2023/No1/23.pdf>. DOI: 10.15276/EJ.01.2023.3. DOI: 10.5281/zenodo.7930414.
70. Куценко Т., Альошин С., Заїка О. Інформаційне забезпечення та облік в управлінні зовнішньоекономічною діяльністю в умовах цифровізації. Підприємництво і торгівля. 2023. С. 96-102. URL: <https://doi.org/10.32782/2522-1256-2023-39-11>.
71. Куценко О. І., Шкіря Д. М. Аналітична оцінка зовнішнього ринку України. Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія : Міжнародні відносини. Економіка. Країнознавство. Туризм. 2019. Вип. 9. С. 42-49. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKhMv\\_2019\\_9\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKhMv_2019_9_7).
72. Легенчук С.Ф., Жиглей І.В. Звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній: історія виникнення та проблеми формування в контексті удосконалення системи обліку. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2022. Вип. 1 (51). С. 9-16.
73. Леонов Я. В. Організаційно-економічний механізм інноваційного розвитку підприємств водопостачання: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). Х., 2008. 22 с.
74. Литвиненко Н. О., Нашкерська М. М., Фаль Ю. Я. Імпортні операції з товарами: особливості оподаткування та його облікове відображення. Бізнес Інформ. 2020. № 10. С. 276-285. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2020\\_10\\_36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2020_10_36).

75. Лікарчук Д. С. Європейський Союз та Україна: перспективи та проблеми адаптації . Міжнародні відносини: теоретико-практичні аспекти. 2019. Вип. 3. С. 41-49. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/irtpa\\_2019\\_3\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/irtpa_2019_3_6).

76. Ліпич Л., Волинець І. Деякі аспекти управління виробничою діяльністю підприємств. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2015. № 2. С. 44–49. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/echscenu\\_2015\\_2\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/echscenu_2015_2_10).

77. Люба О.І. Еволюція і суть зовнішньоекономічної діяльності як основи соціально-економічного розвитку держави. Вісник економіки. 2021. № 4. С. 87-101. URL: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.04.087>.

78. Люба О.І. Зовнішньоекономічна діяльність як окрема дефініція. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали ІХ міжнародної науково-практичної конференції. Львівський торговельно-економічний університет. (Львів, 14-15 травня 2021 р.). Львів: ЛТЕУ, 2021. С. 209-211.

79. Люба О.І. Комплексний аналіз імпортової діяльності підприємств хімічної промисловості. Вісник економіки. 2023. № 4. С. 216-231. URL: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.04.216>.

80. Люба О.І. Курсові різниці: особливості відображення в обліку. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аудиту, оподаткування та фінансів в умовах євроінтеграції: матеріали Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції. (Миколаїв, 22 травня 2023 р.). Миколаїв: Миколаївський національний аграрний університет. 2023. С. 79-81.

81. Люба О.І. Митна вартість товару: проблемні аспекти та шляхи їх вирішення. Вісник економіки. 2022. № 2. С. 171-185. URL: <https://doi.org/10.35774/visnyk2022.02.171>.

82. Люба О.І. Митна вартість: поняття, проблемні аспекти та шляхи їх усунення. Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів: матеріали Міжнародного круглого

столу. Західноукраїнський національний університет. (Тернопіль, 28 травня 2021 р.). Тернопіль: ЗУНУ. 2021. С. 93-96.

83. Люба О.І. Особливості визначення країни походження товару та її вплив на розвиток зовнішньо-торгівельних відносин. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації: матеріали XX Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених (Тернопіль, 19 травня 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. С. 81-84.

84. Мазіна О.І. Глобалізація принципів управлінського обліку. Статистика України. 2018. №2. С. 95-100. URL: [http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/3419/1/SU\\_2018%232-95-100.pdf](http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/3419/1/SU_2018%232-95-100.pdf).

85. Макаруха З. Відносини Україна – Європейський Союз: від партнерства – до асоціації та економічної інтеграції . Європейське право. 2012. № 2-4. С. 158-165. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evrpr\\_2012\\_2-4\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evrpr_2012_2-4_16).

86. Малярець Л. М., Гринько П. О. Аналітичне забезпечення аналізу ефективності експортно-імпоротної діяльності підприємства. Проблеми економіки. 2019. № 1. С. 208-216. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/PeKon\\_2019\\_1\\_28](http://nbuv.gov.ua/UJRN/PeKon_2019_1_28).

87. Мартиненко В. М., Гвазава Н. Г. Україна та Європейський Союз: перспективи взаємодії . Актуальні проблеми державного управління. 2008. № 2. С. 296-304. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdy\\_2008\\_2\\_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdy_2008_2_39).

88. Машталір Х, Леськів С. Інтеграція України до Європейського Союзу як основа розбудови громадянського суспільства. Підприємство. Господарство і право. 2017. № 6. С. 163-166.

89. Машталір Я. П. Механізм управління зовнішньоекономічною діяльністю машинобудівного підприємства: автореф. дис. ... канд. екон. наук спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (машинобудування). Хмельницький, 2009. 23 с.

90. Митний кодекс України від 13 березня 2012 №4495-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.

91. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ), IASB; Список, Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. Верховна Рада України. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_010#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text).

92. Мілаш В. С. Законодавчі дефініції термінів «зовнішньоекономічна діяльність» і «зовнішньоекономічний договір»: подальший розвиток чи поглиблення дефекту. Право України. 2019. № 8. С. 195-209. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/prukr\\_2019\\_8\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/prukr_2019_8_16).

93. Міністерство економіки України. URL: <https://www.me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=5cc16c78-3db9-409e-87aa-f0d1461e2031&title=USerpniUkrainskiiEksportZrisNa25-SeredLiderivSoniashnikovaOliiaIKukurudza-infografika-&fbclid=IwAR1BzeSjYgapZiYn6HINGMHwBQQrTiDpTAZ4H2t3t92oORtucfxhUC07MrA>.

94. Міщенко Д. А., Міщенко Л. О. Теоретичні основи механізму державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2021. № 2. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1965>.

95. Могиль В. Європейська інтеграція як перспективний напрям модернізації України. Наукові праці Міжрегіональної Академії управління персоналом. Політичні науки та публічне управління. 2023. 3(63). С. 78-82. URL: [https://doi.org/10.32689/2523-4625-2022-3\(63\)-11](https://doi.org/10.32689/2523-4625-2022-3(63)-11).

96. Монташевич С. М., Шутка С. Є. Законодавче регулювання ведення обліку експортно-імпортних операцій в Україні. Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво. 2019. № 1. С. 149-155. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/drep\\_2019\\_1\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/drep_2019_1_24).

97. Новицький В. Міжнародна економічна діяльність України: підручник. Київ: КНЕУ, 2003. 560 с

98. Новіков О. Є., Садридін Т. Ш. Систематизація наукових поглядів щодо визначення сутності терміна «зовнішньоекономічна діяльність» . Вісник



Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2014. № 2(2). С. 183-186. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu\\_ekon\\_2014\\_2\(2\)\\_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2014_2(2)_39).

99. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навчальний посібник / за заг. ред. С.О. Кузнецова. Х.: Видавництво Іванченко І.С. 2019. 221 с.

100. Обсяг реалізованої промислової продукції за видами діяльності у 2019 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/pr/orppvd/orppvd\\_14-19\\_eu.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/pr/orppvd/orppvd_14-19_eu.xls).

101. Обсяг реалізованої промислової продукції за видами діяльності у 2020 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/pr/orp/orp2020\\_ue.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/pr/orp/orp2020_ue.xls).

102. Обсяг реалізованої промислової продукції за видами діяльності у 2021 році. Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/pr/orp/orp2021\\_ue.xls](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/pr/orp/orp2021_ue.xls).

103. Обсяг реалізованої промислової продукції за видами діяльності у 2022 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/pr/orp/orp2022\\_ue.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/pr/orp/orp2022_ue.xls).

104. Обсяг реалізованої промислової продукції за видами діяльності у 2023 році. Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/pr/orp/orp\\_2023\\_eu.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/pr/orp/orp_2023_eu.xlsx).

105. Окремі показники спеціальної митної статистики декларування за період 2014-2020 років. URL: <https://customs.gov.ua/web/content/2480?unique=f267e9c0e31b26b9212a97b633c8faccd1cd5c24&download=true>.

106. Окремі показники спеціальної митної статистики декларування. 2021. URL: <https://customs.gov.ua/web/content/5738?unique=2bf89721ebe0876525b5910c051873b2b6be7064&download=true>.

107. Окремі показники спеціальної митної статистики декларування. 2022. URL:

<https://customs.gov.ua/web/content/7460?unique=e8efd4b40925d98745e27c80dbb829dbbbe0313f&download=true>.

108. Окремі показники спеціальної митної статистики декларування. 2023. URL:

<https://customs.gov.ua/web/content/11285?unique=82de775222291e1396f4be0ac02580e410bae02b&download=true>.

109. Олійник А. Д., Антоненко С. В. Хімічна та нафтохімічна промисловість України: стан, тенденції та напрями стратегічного розвитку. Бізнес Інформ. 2016. № 2. С. 185-193. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2016\\_2\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2016_2_27).

110. Оляднічук Н. В., Підлубна О. Д. Облік експортно-імпорتنих операцій. Облік і фінанси. 2017. № 1. С. 48-56. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2017\\_1\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2017_1_8).

111. Омельченко А. В. Система та правовий статус суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в Україні. Адвокат. 2011. № 7. С. 26-30. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/adv\\_2011\\_7\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/adv_2011_7_3).

112. Опришко В.Ф. Міжнародне економічне право: підручник. 2-ге вид., переробл. і доповн. К.: КНЕУ, 2003. 311с.

113. Осика С., Пятницький В. Світова організація торгівлі – відкриті двері на шляху інтеграції України у світовий економічний простір. Вісник УАДУ . 1999. №3. С.78–85.

114. Осика С.Г., Коновалов В.В., Покрещук О.О. Правове регулювання імпорту: антидемпінгові, компенсаційні та спеціальні заходи. К.: УАЗТ, 2011. 639 с

115. Петрина В. Н. Зовнішньоекономічна діяльність як предмет правового регулювання . Часопис Київського університету права. 2014. № 1. С. 174-179. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Chkup\\_2014\\_1\\_40](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Chkup_2014_1_40).

116. Петряєва З. Ф., Іващенко Г. А. Методичне забезпечення оцінки експортного потенціалу підприємства. Ефективна економіка. 2020. № 1. URL:

<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7572>. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.1.53.

117. Пирець Н. М., Осіння К. О. Особливості обліку експортних операцій в сучасних умовах. Економічний простір. 2013. № 73. С. 225-234. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros\\_2013\\_73\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2013_73_24).

118. Писаревська Г. Інформаційне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. Економіка та суспільство. 2023. № (51). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-31>.

119. Пісьмаченко Л. М. Державне управління зовнішнь-торгівельною діяльністю в Україні: регулювання та контроль: моногр. Донецьк: «Юго-Восток, Лтд», 2008. 366 с.

120. Плаксієнко І. В. Документальне оформлення обліку імпорتنих операцій. Молодий вчений. 2017. № 10. С. 1000-1004. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2017\\_10\\_227](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_10_227).

121. Плекан М., Мартинюк В. Особливості обліку та оподаткування експортно-імпорتنих операцій в умовах війни. Економіка та суспільство. 2020. № 45. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-306>.

122. Площик М. В. Історичний аспект розвитку державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. Агросвіт. 2011. № 13-14. С. 47-50.

123. Пода Т. А. Етико-філософський вимір міжнародних відносин глобалізованого світу. Вісник Національного авіаційного університету. Філософія. Культурологія. 2015. № 2. С. 54-57. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnau\\_f\\_2015\\_2\\_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnau_f_2015_2_15).

124. Пода Т.О. Врегулювання суперечок в СОТ. Зовнішня торгівля. 2006. №3 (26). С. 18–24.

125. Податок на додану вартість. Вікіпедія. URL: [https://uk.wikipedia.org/wiki/Податок\\_на\\_додану\\_вартість](https://uk.wikipedia.org/wiki/Податок_на_додану_вартість).

126. Поєдинок В. В. Митна вартість в механізмі тарифного регулювання ЗЕД. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія :

Право. 2014. Вип. 27(2). С. 25-29. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr\\_2014\\_27%282%29\\_\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2014_27%282%29__7).

127. Покришка Д. С. Торговельні відносини України з Європейським Союзом в умовах глобальної невизначеності. Стратегічні пріоритети. 2012. № 1 (22). С. 18–31.

128. Покровська В. В. Зовнішньоекономічна діяльність: підручник. Донецьк: Економіст, 2015. 672 с.

129. Положення про державну Податкову службу України та Державну митну службу України, що затверджено Постановою Кабінету Міністрів України №227 від 6 березня 2019 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text>.

130. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану. Закон України №2142-IX від 24 березня 2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>.

131. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану. Закон України № 2120. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>.

132. Про вступ України до Міжнародного валютного фонду, Міжнародного банку реконструкції та розвитку, Міжнародної фінансової корпорації, Міжнародної асоціації розвитку та Багатостороннього агентства по гарантіях інвестицій. Закон України. №2402 від 03.06.1992 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2402-12#Text>.

133. Про деякі питання митного оформлення окремих товарів, що ввозяться на митну територію України у період дії воєнного стану. Постанова КМУ № 236 від 9.03.2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2022-%D0%BF#Text>.

134. Про деякі питання пропуску гуманітарної допомоги через митний кордон України в умовах воєнного стану. Постанова КМУ № 174 від 1.03.2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/174-2022-%D0%BF#Text>.

135. Про єдиний митний тариф. Закон України. №2097-XII від 05.02.1992 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2097-12#Text>.

136. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

137. Про затвердження переліку категорій товарів, що визнаються гуманітарною допомогою без здійснення процедури визнання таких товарів гуманітарною допомогою у кожному конкретному випадку. Постанова Кабінету Міністрів України №224 від 07.03.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/224-2022-%D0%BF#Text>.

138. Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа. Наказ Міністерства фінансів України №631 від 30.05.2012 р.

139. Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій за формою єдиного адміністративного документа. Наказ Міністерства фінансів України №651 від 30.05.2012 року. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/RE21684>.

140. Про встановлення порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами. Наказ Міністерства фінансів України №634 від 30.05. 2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1381-12>.

141. Про затвердження Порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами. Наказ Міністерства фінансів України №552 від 15.06.2015року. Електронний ресурс: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0807-15#Text>.

142. Про зовнішньоекономічну діяльність. Закон України від 16 квітня 1991 р. № 959–XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.

143. Про окремі питання щодо забезпечення здійснення імпорту. Постанова КМУ № 153 від 24 лютого 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/153-2022-%D0%BF#Text>.

144. Про операції з давальницькою сировиною. Закон України. №327/95-ВР від 15.09.1995 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
145. Про офіційну статистику. Закон України від 16.08.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2524-20#Text>.
146. Про режим іноземного інвестування. Закон України. №93/96-ВР від 19.03.1996 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
147. Про роботу банківської системи у період запровадження воєнного стану. Постанова НБУ № 18 від 24 лютого 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text>.
148. Про тимчасове відстрочення сплати митних платежів під час ввезення на митну територію України продуктів харчування та інших товарів першої необхідності. Постанова Кабінету Міністрів України №180 від 01.03.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/180-2022-%D0%BF#Text>
149. Пугаченко О. Б., Зарудна Н. Я. Базові, специфічні, глобальні принципи управлінського обліку: склад і кількість. Економічний простір. 2021. № 172. С. 73-80. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/945>.
150. П'ятницький В. Стратегії розвитку торгівлі в контексті вступу України до СОТ. Вісник КДТЕУ . 1999. №3. С .3–10.
151. Решота В. В. Європейський Суд Правосуддя у судовій системі Європейського Союзу. Демократичне врядування. 2011. Вип. 8. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr\\_2011\\_8\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2011_8_6).
152. Романчук К. В., Саакян А. Д. Моделювання вартості імпорتنих пропозицій з урахуванням базисних умов поставки Incoterms 2010 як передумова встановлення ціни ЗЕД-контракту купівлі-продажу. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Випуск 19, частина 3. С. 10-15. URL: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19\\_3\\_2018ua/4.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_3_2018ua/4.pdf).
153. Сайт Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України. URL: <http://me.kmu.gov.ua>.

154. Сайт Українського Центру Міжнародної Інтеграції. URL: <https://www.wto.inform.org.ua>.

155. Сенченко М. Хто тягне Україну в Європейський Союз і з якою метою? . Вісник Книжкової палати. 2013. № 12. С. 3-8. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vkr\\_2013\\_12\\_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vkr_2013_12_2).

156. Серпенінова Ю., Побожій А. Податкова оптимізація зовнішньоекономічної діяльності. Фінансовий простір. 2021. № 3 (43). С. 116-125. URL: [https://doi.org/10.18371/fr.3\(43\).2021.116126](https://doi.org/10.18371/fr.3(43).2021.116126).

157. Скрипник С., Процевят О., Воронова О. Особливості регулювання зовнішньоекономічної діяльності в умовах воєнного стану. Економіка та суспільство. 2022. № 38. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-47>.

158. Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Методичні підходи до формування облікової політики імпортерських операцій. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2017. Вип. 31. С. 197-208. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu\\_e\\_2017\\_30\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2017_30_23).

159. Тищенко Ю. Зовнішньоекономічний договір і контракт: термінологічні аспекти. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2020. № 1. С. 43–54. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt\\_2020\\_1\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2020_1_7).

160. Ткачук І.М. Актуальні питання побудови внутрішнього контролю зовнішньоекономічної діяльності на підприємстві. Економічні науки Серія Регіональна економіка. 2021. 18 (71). С. 215-223. URL: [https://doi.org/10.36910/2707-6296-2021-18\(71\)-23](https://doi.org/10.36910/2707-6296-2021-18(71)-23).

161. Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2017 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2017/zd/tsztt/tsztt\\_u/tsztt1217\\_u.htm](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2017/zd/tsztt/tsztt_u/tsztt1217_u.htm).

162. Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2018 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2018/zd/tsztt/tsztt\\_u/tsztt1218\\_u.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2018/zd/tsztt/tsztt_u/tsztt1218_u.xls).

163. Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2019 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2019/zd/tsztt/tsztt\\_u/tsztt1219\\_u.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2019/zd/tsztt/tsztt_u/tsztt1219_u.xls).
164. Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2020 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/zd/tsztt/tsztt\\_u/tsztt1220\\_ue.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/zd/tsztt/tsztt_u/tsztt1220_ue.xls).
165. Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2021 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/zd/tsztt/tsztt\\_u/tsztt1221\\_ue.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/zd/tsztt/tsztt_u/tsztt1221_ue.xls).
166. Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2022 році. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/zd/tsztt/tsztt1222\\_ue.xls](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/zd/tsztt/tsztt1222_ue.xls).
167. Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2023 році. Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/zd/tsztt/tsztt1223\\_ue.xls](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/zd/tsztt/tsztt1223_ue.xls).
168. Тоцька Т.С., Аршиннікова А. В. Недоліки в системі контролю митної вартості в Україні. Вісник Академії митної служби України. сер.: Державне управління. 2014. №1. С. 150-158. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamcudu\\_2014\\_1\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamcudu_2014_1_25).
169. Тростянська К. М., Хапіліна К. О. Економіко-логічні та евристичні підходи до аналізу експортної діяльності. Інфраструктура ринку. 2019. № 38. С. 403-412. URL: <https://doi.org/10.32843/infrastruct38-63>.
170. Тяжкороб І. В., Касьянова В. О. Хімічна промисловість як стратегічний напрямок економічного розвитку Луганської області. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. 2014. Вип. 5(3). С. 180-182. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2014\\_5%283%29\\_\\_46](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2014_5%283%29__46).
171. Федоронько Н.І. Аналіз ефективності експортних та імпорتنних операцій. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Випуск 10. С. 120-123. URL: <http://global-national.in.ua/archive/10-2016/26.pdf>.



172. Федотов О. П. До питання щодо електронного розподілу митних декларацій. *Lex Portus : юрид. наук. журн.* 2016. № 2. С. 101-113.
173. Фесенко В. В. Аналіз динаміки і структури зовнішньоекономічної діяльності України для цілей аудиту. *Галицький економічний вісник. ТНТУ,* 2018. Том 54. № 1. С. 49–61. URL: <http://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/27823>.
174. Філіпенко А.С. Адміністративно-правове регулювання деяких видів зовнішньоекономічної діяльності, що підлягають ліцензуванню. *Правовий часопис Донбасу.* 2018. № 3 (64). URL: <https://ljd.dnuvs.ukr.education/wp-content/uploads/2022/01/17-filipenko.pdf>.
175. Флис І. М. Європейський Союз, Митний Союз: українські реалії, необхідність та перспективи інтеграції . *Науковий вісник НЛТУ України.* 2013. Вип. 23.15. С. 363-372. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu\\_2013\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2013_23).
176. Фурса В. П. Аналіз актуальних проблем обліку операцій з експорту та імпорту послуг, *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки.* 2011. Вип. 28(1). С. 149-155. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znprchdtu\\_2011\\_28%281%29\\_\\_36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znprchdtu_2011_28%281%29__36).
177. Хромушина Л.А. Аналіз зовнішнього середовища в процесі менеджменту зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Економічний простір.* 2020. № 154. С. 137-140. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/154-25>.
178. Чайковська В.В. Міжнародні економічні договори як джерела правового регулювання зовнішньоекономічної діяльності. *Альманах міжнародного права.* 2015. Випуск 7. С. 20-28.
179. Чорна Н. Європейський вибір України: проблеми реалізації крізь призму взаємин з Європейським Союзом . *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Історичні науки.* 2018. № 2. С. 38-43. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmdu\\_2018\\_2\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmdu_2018_2_8).
180. Швайка Л. А. Державне регулювання економіки: навч. посіб. К.: Знання, 2006. 435 с.

181. Швець В., Михальська О. Стандартизація та гармонізація управлінського обліку й економічного аналізу в умовах перехідної економіки. Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. 2020; 6(213). С. 48-54. URL: <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2020/213-6/6>
182. Шевцова Г. З. Хімічна індустрія 4.0 як галузева концепція реалізації основ четвертої промислової революції. Економічний вісник Донбасу. 2017. № 2. С. 35-41. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvd\\_2017\\_2\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvd_2017_2_6).
183. Шевцова Г. З. Хімічна промисловість України в умовах ЗВТ з ЄС. Оцінка перших підсумків. Економіка та право. Серія : Економіка. 2015. № 3. С. 165-171. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecprec\\_2015\\_3\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecprec_2015_3_27).
184. Шереметинська О. В., Варфоломєєва Ю. Р. Оцінка ефективності імпорتنих операцій підприємств. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 24. С. 97-100. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2017\\_24\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2017_24_21)
185. Шкурупій О. В. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства URL : [http://libfree.com/128619811-ekonomikazovnishnoekonomichna\\_diyalnist\\_pidpriyemstva\\_\\_shkurupiy\\_ov.html](http://libfree.com/128619811-ekonomikazovnishnoekonomichna_diyalnist_pidpriyemstva__shkurupiy_ov.html)
186. Шум М.А., Якименко О.Є., Біліченко К.О. Щодо трактування поняття «зовнішньоекономічна діяльність» Економік. Фінанси. Право. 2017. №12(2). С. 49-51.
187. Шупрудько Н. В. Зовнішньоекономічна діяльність України у контексті зміцнення її економічної безпеки . Ефективна економіка. 2018. № 9. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2018\\_9\\_49](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_9_49).
188. Шутка С. Є., Клим Н. М. Експортні операції: бухгалтерський і податковий облік. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. 2016. Вип. 17(4). С. 158-161. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2016\\_17%284%29\\_\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17%284%29__41).
189. Щербіна О.С. Інформаційний аспект управління економічною безпекою зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Інформація та соціум. 2022. (Січ 2022). С. 51-52.

190. Ali Md, Nobil Md. Nur, Wafik H M Atif, Ishmam Md, Anika Tanjila. Revealing the Accounting Problems: An In-Depth Exploration of Accounting Challenges and Remedies. *Global mainstream journal of arts, literature, history & education*. 2024. № 3. P. 36-44. URL: <https://doi.org/10.62304/jbedpm.v3i02.84>.
191. Alwosole Jasim. Changing of Currency Exchange and Its Harmony with Accounting Iraq's Rules and International Accounting. 2022. Volume 39-11. URL: <https://doi.org/10.25115/eea.v39i11.5941>.
192. Antoniuk Olena, Koval Natalia, Savitska Svitlana, Mulyk Yaroslavna, Kuzyk Natalya, Koshchynets Marianna. Development of internal control and audit in Ukraine . *Independent Journal of Management & Production*, 2021. Vol. 12. No. 6. P. 376-390 (Web of Science). DOI: <https://doi.org/10.14807/ijmp.v12i6.1761>. URL: <http://www.ijmp.jor.br/index.php/ijmp-/article/view/1530>.
193. Antoniuk Olena, Kutsyk Petro, Brodska Iryna, Kolesnikova Olena, Struk Nataliya. Institutionalization of accounting and auditing services in Ukraine: genesis, evaluation, analysis. *Independent Journal of Management & Production*, 2021. Vol. 12. No. 3. P. 123-127. (Web of Science). DOI: <https://doi.org/10.14807/ijmp.v12i3.1530> . URL: <http://www.ijmp.jor.br/index.php/ijmp/article-/view/1530>
194. Ardini Lilis, Fahlevi Mochammad. Circular economy from an environmental accounting perspective: Strengthening firm performance through green supply chain management and import regulation in Indonesia's plastic recycling industry. *Uncertain Supply Chain Management*. 2024. 12. URL: <https://doi.org/10.5267/j.uscm.2024.3.017>.
195. Calinescu T., Likhonosova G., Zelenko O. International financial activities: accounting, taxation and insurance. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2022. № 8(2). P. 83-90. URL: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2022-8-2-83-90>.
196. Guide to the Business of Chemistry. 2022. American Chemistry Council. 115 p. URL: <https://www.americanchemistry.com/content/download/11621/file/2022-Guide-to-the-Business-of-Chemistry.pdf>.

197. Imamova Nasiba. Improving the Accounting of Export-Import and Foreign Exchange Transactions. *Journal of Economics, Finance And Management Studies*. 2021. № 4. URL: <https://doi.org/10.47191/jefms/v4-i5-15>.
198. International trade statistics. WTO Stats portal contains. URL: <https://stats.wto.org/>
199. Isip Adrian. What Digital Technologies are Used Today by Accounting Firms to Deliver Services. *Proceedings of the International Conference on Business Excellence*. 2023. № 17. P. 1967-1979. URL: <https://doi.org/10.2478/picbe-2023-0173>.
200. Johnson H. (2015). Lean Dilemma: Choose System Principles or Management Accounting Controls-Not Both. 10.1002/9781119196808.ch1.
201. Julie Aarthy, Catherene C. Efficiency of Business Intelligence tool, B-Accuracy in Export Logistics Efficiency of Business Intelligence tool, B-Accuracy in Export Logistics. *European Chemical Bulletin*. 2023. № 12. P. 9149-9159.
202. Kadhim Luay, Bougatef Khemaies. The Impact of International Accounting and Auditing Standards on the Quality of Financial Reporting. *Revista de Gestão Social e Ambiental*. 2024. № 18. e06215. URL: <https://doi.org/10.24857/rgsa.v18n8-014>.
203. Kafka S., Oriekhova T., Poyda-Nosyk N., Malyuga N., Rassadnykova S., Volkova O. Financial Instruments to Create Value Added of the Entities Engaged in Foreign Economic Activity: Analytical Accounting Perspective. *Wseas transactions on business and economics*. 2022. № 19. P. 1551-1563. URL: <https://doi.org/10.37394/23207.2022.19.140>.
204. Kononov I. The Essence of Foreign Economic Activity as an Object of Accounting Modeling. *Business Inform*. 2020. № 5. P. 79-86. URL: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-5-79-86>.
205. Krysovatty A., Zvarych R., Zvarych I., Reznikova N., Homotiuk V. Circular Economy as an Anti-Crisis Method for Global Economy Recovery under COVID-19: Employment and Tax Shift Effect. *Procedia Environmental Science*,

Engineering and Management. Vol. 8, Issue 2. 2021. P. 463-472. URL: [https://www.procedia-esem.eu/pdf/issues/2021/no2/17\\_49\\_Krysovaty\\_21.pdf](https://www.procedia-esem.eu/pdf/issues/2021/no2/17_49_Krysovaty_21.pdf).

206. Kukharets, Valentina, Čingienė Rasa Čėsna, Jonas Kukharets Savelii. Analysis of renewable energy's impact on energy import dependency in Lithuania. Rural development 2019. 2023. P. 78-83. URL: <https://doi.org/10.15544/RD.2023.016>.

207. Lakhtionova L. Development of competences in the expert in accounting and taxation of foreign economic activities. Formation of Competencies of Gifted Individuals in the System of Extracurricular and Higher Education. 2023. № 1. P. 37-51. URL: <https://doi.org/10.18372/2786-823.1.17467>.

208. Lehenchuk S., Zhyhlei I., Ivashko O., Gliszczyński G. The Impact of Sustainability Reporting on Financial Performance: Evidence from Turkish FBT and TCL Sectors. Sustainability 2023, 15, 14707. <https://doi.org/10.3390/su152014707>

209. Muravskiy Volodymyr. Accounting and Cybersecurity: Monograph. Scientific Editor – Z.-M. Zadorozhnyi. Kindle Publishing, KDP, Seattle. USA. 2021. 200 p.

210. Oladutire Oladeji, Olonite Oluyemi, Shittu, Muritala. International Accounting Development: Adoption, Challenges and Benefits. International Journal of Research. 2023. № 2. P. 52-58. URL: <https://doi.org/10.5281/zenodo.10608163>.

211. Parasi Ana. Accounting and tax aspects of import and export of services. Conferința științifică internațională studentească „Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători», ediția VII. 2023. P. 344-350. URL: <https://doi.org/10.53486/issc2023.45>.

212. Pochynok N.V., Muravskiy V.V., Farion V.V. Implementation of electronic communications in accounting of public procurement. Technology Audit and Production Reserves, 2021, 4(60), 6–10. URL: <https://doi.org/10.15587/2706-5448.2021.238858>.

213. SeaRates – Global aggregator in the transportation. URL: <https://www.searates.com/>

214. Setyanto Kurniadi, Fitri Hadiati, Zhafiraah Nazma. (2024). How Profitability, Leverage, Financial Distress, Institutional Ownership, and Capital Intensity affect Accounting Conservatism. *Research of Accounting and Governance*. № 2. P. 35-47. URL: <https://doi.org/10.58777/rag.v2i1.158>.

215. The Atlas of Economic Complexity. Rubber import. URL: <https://atlas.cid.harvard.edu/explore?country=undefined&queryLevel=undefined&product=6751&year=2021&tradeDirection=import&productClass=HS&target=Product&partner=undefined&startYear=1995>.

216. Total revenue of the chemical industry worldwide from 2005 to 2022 URL: <https://www.statista.com/statistics/302081/revenue-of-global-chemical-industry/2>.

217. Wassie Fekadu. The Role of Effective Accounting System on Import-Export Trade in Ethiopia: The Case of Anbessa Shoe Share Company. *Issues in Economics and Business*. 2019. № 5. 22. URL: <https://doi.org/10.5296/ieb.v5i2.15142>.

218. Xiong Xuemei, Zheng Ruoting, Liu YanJian, Huang Xuanhao. International accounting network memberships and audit fees: Evidence from China. *PloS one*. 2024. № 19. e0296304. URL: <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0296304>.

219. Yuan Yongke, Wang Yitong, Chi Yuanying. Input-output Table and Input-output Model of Import and Export Internalization. *Advances in Management and Applied Economics*. 2023. P. 297-319. URL: <https://doi.org/10.47260/amae/13615>.

220. Zadorozhnyi Z.-M., Muravskiy V., Pochynok N., Ivasechko U. Application of the Internet of things and 6G cellular communication to optimize accounting and international marketing. *Virtual Economics*. 2023. № 6(1). 38–56. URL: [https://doi.org/10.34021/ve.2023.06.01\(3\)](https://doi.org/10.34021/ve.2023.06.01(3)).

221. Zadorozhnyi Z.-M., Muravskiy V., Shevchuk O. Rusin V., Akimjaková B. and Gažiová M. Intelligent behavioural analysis of social network data for the purposes of accounting and control, 12th International Conference on Advanced

Computer Information Technologies (ACIT). 2022. Spisska Kapitula, Slovakia. 26-28 September, 276-280. URL: <https://doi.org/10.1109/ACIT54803.2022.9913136>.

222. Zadorozhnyi Z.-M., Yasyshena V. Muravskiy V., Ometsinska I. Evolution of accounting for intangible assets and its transformation to international requirements. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2021. № 5(40). P. 191–203. URL: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v5i40.244984>.

223. Zadorozhnyy Z.-M., Muravskiy V., Semaniuk V., Gumenna-Derij M. Global management accounting principles in the system of providing resource potential of the enterprise. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2022. № 3(44). P. 63–71. URL: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.44.2022.3765>.

224. Zvarych R., Rivilis I. Social responsibility of business as sustainable development approach in management. *AGORA International Journal of Economical Sciences*. 2023. № 1. P. 154-161. URL: <https://univagora.ro/jour/index.php/ajjes/article/view/5773/1969>.

225. Zvarych R., Rivilis I., Domiter M., Skulski P., Oleksiiv M., Janiga M. Information Support for Postwar Economy Recovery of Ukraine. 13th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT), Wrocław, Poland, 2023. pp. 235-240. URL: <https://doi.org/10.1109/ACIT58437.2023.10275360>.

# Додатки



## Додаток А

**Методи визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну  
відповідно до митного режиму імпорту**

№ П/ П	Метод визначення митної вартості	Назва методу	Характеристика методу
1.	<i>Основний</i>	за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції)	Основу методу становить «ціна угоди». Під «ціною угоди» слід розуміти фактично сплачену вартість товару чи ту, що підлягає сплаті за імпортовані товари на момент перетину ними митного кордону України.
2.	<i>Другорядні</i>	за ціною договору щодо ідентичних товарів	Митна вартість товарів розраховується, виходячи із вартості ідентичних товарів, що продаються на експорт з тієї ж країни і в приблизно однаковий проміжок часу, або є максимально наближена до неї. Під ідентичними товарами слід розуміти товари, однакові за всіма ознаками з товарами, що оцінюються, а саме: фізичні характеристики, якість та репутація на ринку, країна виробництва, виробник.
3.		за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів	За митну вартість береться прийнята митним органом вартість операції з подібними (аналогічними) товарами, які продано на експорт в Україну і час експорту яких збігається з часом експорту оцінюваних товарів або є максимально наближеним до нього. Подібними (аналогічними) вважаються товари, які хоча і неоднакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються зі схожих компонентів, завдяки чому вони вважаються комерційно взаємозамінними.
4.		на основі віднімання вартості	За основу розрахунку митної вартості товару приймається ціна одиниці товару, за якою оцінювані ідентичні чи однорідні товари продаються найбільшою партією на території України у час, максимально наближений до часу ввезення покупцю. Покупець та продавець є не пов'язаними особами.
5.		на основі додавання вартості (обчислена вартість)	За основу митної вартості береться ціна розрахована шляхом додавання вартості матеріалів та витрат підприємства-виробника на виробництво даного товару, загальних витрат на завантаження, транспортування, розвантаження з країни-експортера до кордону країни-імпортера, а також прибутку, який отримує експортер у випадку імпорту даних товарів.
6.		резервний	За основу розрахунку беруться раніше визнані митними органами митні вартості.

Джерело: митний кодекс України

## Додаток Б

## Доповнена основна таблиця Приміток до річної фінансової звітності

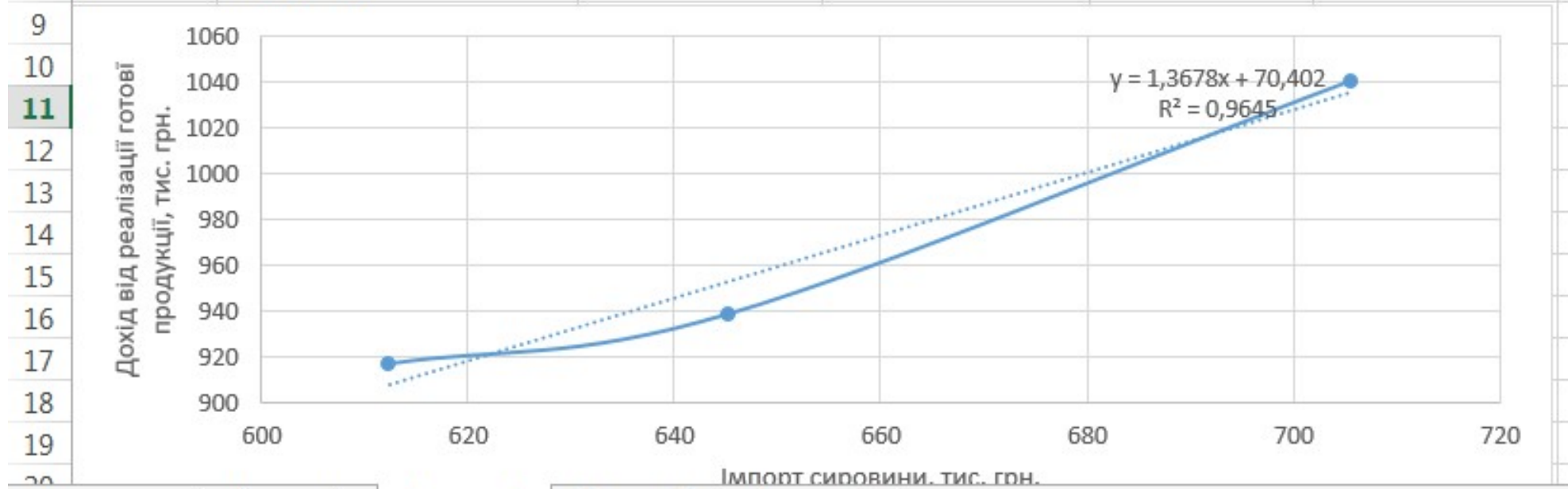
Найменування показника	Код рядка	Доходи	Витрати
1	2	3	4
А. Інші операційні доходи і витрати	440		
Операційна оренда активів			
Операційна курсова різниця	450		
у тому числі:			
<b>курсів різниці від основної діяльності</b>	<b>451</b>		
<b>курсів різниці від іншої операційної діяльності</b>	<b>452</b>		
Реалізація інших оборотних активів	460		
Штрафи, пені, неустойки	470		
Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	480		
Інші операційні доходи і витрати	490		
у тому числі:			
відрахування до резерву сумнівних боргів	491	X	
непродуктивні витрати і втрати	492	X	
Б. Доходи і втрати від участі в капіталі за інвестиціями в: асоційовані підприємства	500		
дочірні підприємства	510		
спільну діяльність	520		
В. Інші фінансові доходи і витрати	530		X
Дивіденди			
Проценти	540	X	
Фінансова оренда активів	550		
Інші фінансові доходи і витрати	560		
Г. Інші доходи і витрати	570		
Реалізація фінансових інвестицій			
Доходи від об'єднання підприємств	580		
Результат оцінки корисності	590		
Неопераційна курсова різниця	600		
у тому числі:			
<b>курсів різниці від інвестиційної діяльності</b>	<b>601</b>		
<b>курсів різниці від фінансової діяльності</b>	<b>602</b>		
Безоплатно одержані активи	610		X
Списання необоротних активів	620	X	
Інші доходи і витрати	630		

Джерело: доповнено автором

## Додаток В

## Методика формування функції лінійної регресії

	A	B	C	D	E	F
1		X	Y	XY	X <sup>2</sup>	
2	2021	612,4	917,2	=B2*C2	=B2^2	
3	2022	645,2	938,8	=B3*C3	=B3^2	
4	2023	705,6	1040,5	=B4*C4	=B4^2	
5	Середнє	=SUM(B2:B4)/3	=SUM(C2:C4)/3			
6	Сума	=SUM(B2:B4)	=SUM(C2:C4)	=SUM(D2:D4)	=SUM(E2:E4)	
7	a=	=(3*D6-B6*C6)/(3*E6-B6^2)				
8	b=	=C5-B7*B5				





## Додаток Д

## Методика прогнозування показників діяльності підприємства

	A	B	C	D	E
1	2023 рік	X	Y	X	Y
2	січень	22,6	34,2	22,6	34,2
3	лютий	35,8	58,4	35,8	58,4
4	березень	45,1	58,2	45,1	58,2
5	квітень	56,6	83,4	56,6	83,4
6	травень	69,1	101,8	69,1	101,8
7	червень	85	120,2	85	120,2
8	липень	98,5	141,2	98,5	141,2
9	серпень	86,1	133,5	86,1	133,5
10	вересень	74,3	115,6	74,3	115,6
11	жовтень	63,6	94,5	63,6	94,5
12	листопад	45,4	67	45,4	67
13	грудень	23,5	32,5	23,5	32,5
14	Всього за 2023 рік	=SUM(B2:B13)	=SUM(C2:C13)	=SUM(D2:D13)	=SUM(E2:E13)
15	січень	=FORECAST(C15;\$B\$2:\$B\$13;\$C\$2:\$C\$13)	=C2*1,15	=B2*1,4	=FORECAST(D15;\$E\$2:\$E\$13;\$D\$2:\$D\$13)
16	лютий	=FORECAST(C16;\$B\$2:\$B\$13;\$C\$2:\$C\$13)	=C3*1,15	=B3*1,4	=FORECAST(D16;\$E\$2:\$E\$13;\$D\$2:\$D\$13)
17	березень	=FORECAST(C17;\$B\$2:\$B\$13;\$C\$2:\$C\$13)	=C4*1,15	=B4*1,4	=FORECAST(D17;\$E\$2:\$E\$13;\$D\$2:\$D\$13)
18	квітень	=FORECAST(C18;\$B\$2:\$B\$13;\$C\$2:\$C\$13)	=C5*1,15	=B5*1,4	=FORECAST(D18;\$E\$2:\$E\$13;\$D\$2:\$D\$13)
19	травень	=FORECAST(C19;\$B\$2:\$B\$13;\$C\$2:\$C\$13)	=C6*1,15	=B6*1,4	=FORECAST(D19;\$E\$2:\$E\$13;\$D\$2:\$D\$13)
20	червень	=FORECAST(C20;\$B\$2:\$B\$13;\$C\$2:\$C\$13)	=C7*1,15	=B7*1,4	=FORECAST(D20;\$E\$2:\$E\$13;\$D\$2:\$D\$13)

Додаток Ж

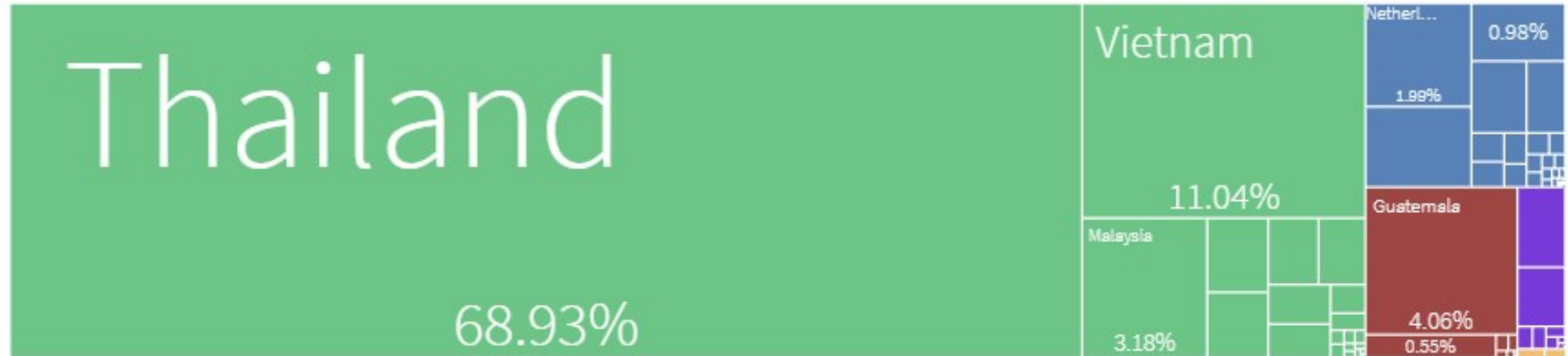
Глобальний статистичний аналіз країн – найбільших виробників каучуку сирцю

EXPORTER  
All countries

IMPORTER  
---

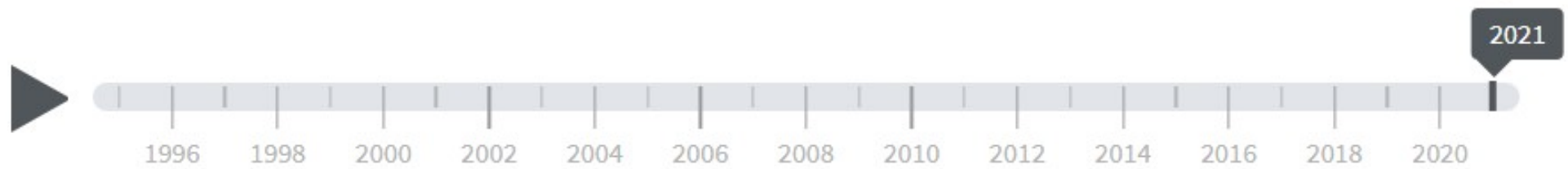
PRODUCT  
Natural rubber late...

YEAR  
2021



- Americas
- Asia
- Africa
- Europe
- Oceania

SEARCH IN VISUALIZATION





**СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ*****Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:***

1. Люба О.І. Еволюція і суть зовнішньоекономічної діяльності як основи соціально-економічного розвитку держави. Вісник економіки. 2021. № 4. С. 87-101. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.04.087>. (1,1 д.а.).

2. Люба О.І. Митна вартість товару: проблемні аспекти та шляхи їх вирішення. Вісник економіки. 2022. № 2. С. 171-185. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2022.02.171>. (1 д.а.).

3. Задорожний З.-М., Люба О., Омецінська І., Шестерняк М. Інтегрована звітність в управлінні зовнішньоекономічною діяльністю підприємств. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice. 2023. № 4(51). С. 91-102. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptr.4.51.2023.4095>. (Індексується в наукометричній базі Scopus та Web of Science). (0,8 д.а. / 0,2 д.а.; особистий внесок: розроблено концепцію та сформовано макети інтегрованої звітності у контексті інформування стейкхолдерів щодо зовнішньоекономічної діяльності).

4. Люба О.І. Комплексний аналіз імпоротної діяльності підприємств хімічної промисловості. Вісник економіки. 2023. № 4. С. 216-231. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.04.216>. (0,9 д.а.).

***Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:***

5. Люба О.І. Зовнішньоекономічна діяльність як окрема дефініція. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали ІХ міжнародної науково-практичної конференції. Львівський торговельно-економічний університет. (Львів, 14-15 травня 2021 р.). Львів: ЛТЕУ, 2021. С. 209-211. (0,2 д.а.).



6. Люба О.І. Митна вартість: поняття, проблемні аспекти та шляхи їх усунення. Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів: матеріали Міжнародного круглого столу. Західноукраїнський національний університет. (Тернопіль, 28 травня 2021 р.). Тернопіль: ЗУНУ. 2021. С. 93-96. (0,2 д.а.).

7. Люба О.І. Особливості визначення країни походження товару та її вплив на розвиток зовнішньо-торгівельних відносин. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації: матеріали XX Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених (Тернопіль, 19 травня 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. С. 81-84. (0,25 д.а.).

8. Люба О.І. Курсові різниці: особливості відображення в обліку. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аудиту, оподаткування та фінансів в умовах євроінтеграції: матеріали Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції. (Миколаїв, 22 травня 2023 р.). Миколаїв: Миколаївський національний аграрний університет. 2023. С. 79-81. (0,2 д.а.).

## Відомості про апробацію результатів дисертації

№ з/п	Назви конференція, конгресу, симпозіуму, семінару, школи	Місце проведення	Дата проведення	Форма участі
1	2	3	4	5
1.	IX Міжнародна науково-практична конференція «Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали»	Львів	14-15 травня 2021 р.	очна
2.	Міжнародний круглий стіл «Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів: матеріали»	Тернопіль	28 травня 2021 р.	очна
3.	XX Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації»	Тернопіль	19 травня 2023 р.	очна
4.	Всеукраїнська науково-практична Інтернет-конференція «Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аудиту, оподаткування та фінансів в умовах євроінтеграції»	Миколаїв	22 травня 2023 р.	заочна

Вих. № 030323 big 03.03.2023р.

В разову спеціалізовану вчену раду  
Західноукраїнського національного  
університету

### ДОВІДКА

*про впровадження результатів наукового дослідження аспірантки  
кафедри обліку і оподаткування Західноукраїнського національного  
університету*

*Люби Оксани Ігорівни*

*«Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною  
діяльністю підприємства»*

Проведені дослідження основних аспектів обліково-аналітичного забезпечення підприємств є надзвичайно актуальними в сучасних умовах при провадженні зовнішньоекономічної діяльності.

Зокрема, рекомендації аспірантки щодо вдосконалення обліку зовнішньоекономічних операцій в частині удосконалення структури та наповнення електронних інтегрованих документів, що поєднують усі електронні форми звітності.

Довідка видана для пред'явлення в спеціалізовану вчену раду Західноукраїнського національного університету.

Директор  
ТОВ «ТРЕЙДІНГ УКРАЇНА»



ЄВГЕН ЛИСКОВ

**ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО  
«ХІМСЕРВІС»**

Україна, 03148, м. Київ, вул. П. Курінного 2-А, оф. 12  
р/р 260083010260 в ПАТ «КБ «Актив-Банк», МФО 300852  
КОД ЄДРПОУ 31280582  
Тел./факс (044) 407-13-08

*Вих. № 1101/23  
в. 11.01.2023 р.*

*В разову спеціалізовану вчену раду  
Західноукраїнського національного  
університету*

**ДОВІДКА**

**про впровадження результатів наукового дослідження аспірантки  
кафедри обліку і оподаткування Західноукраїнського національного  
університету**

**Люби Оксани Ігорівни**

**«Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною  
діяльністю підприємства»**

Висновки та пропозиції сформульовані в дисертаційному дослідженні Люби Оксана Ігорівни є важливими та актуальними для методики ведення обліку експортно-імпортних операцій на підприємстві.

Рекомендації здобувача щодо деталізації окремих форм фінансової звітності будуть використані підприємством при провадженні облікової діяльності експортно-імпортних операцій.

Довідка видана для пред'явлення в спеціалізовану вчену раду Західноукраїнського національного університету.

Директор  
ПП «ХІМСЕРВІС»



Олександр ВИСОЦЬКИЙ

## продовження Додатку Н

**ТЕРНОПІЛЬСЬКА МІСЬКА РАДА**

Управління стратегічного розвитку міста

м. Тернопіль, вул. Листопадава, 5, 46001; тел.: 067 67 88 447, 067 15 79 525, 067 67 88 446;

e-mail: usrm.mr@gmail.com; web: ternopilcity.gov.ua

№71.1/2

04.07.2023 року

**В разову спеціалізовану вчену раду  
Західноукраїнського національного  
університету**

**ДОВІДКА**

**про впровадження результатів дослідження здобувача кафедри обліку і  
оподаткування Західноукраїнського національного університету**

**Люби Оксани Ігорівни**

**«Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною  
діяльністю підприємства»**

Висновки та пропозиції сформульовані у дисертаційному дослідженні Люби Оксани Ігорівни є актуальними при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності в сучасних умовах.

Зокрема, рекомендації здобувача стосовно удосконалення обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності можуть бути використані в роботі управління. Довідка видана для пред'явлення в спеціалізовану вчену раду Західноукраїнського національного університету.

Начальник управління



Юрій ДЕЙНЕКА

## продовження Додатку Н

**ДЕРЖАВНА МИТНА СЛУЖБА УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКА МИТНИЦЯ**

вул. Текстильна, 38, м. Тернопіль, Україна, 46004,  
тел.: (0352) 23-50-26, 43-06-68  
E-mail: [tr.post@customs.gov.ua](mailto:tr.post@customs.gov.ua) Код ЄДРПОУ № 43985576

від \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_ На № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

В разову спеціалізовану вчену раду  
Західноукраїнського національного  
університету

**ДОВІДКА**

**про впровадження результатів дослідження здобувача кафедри обліку і  
оподаткування Західноукраїнського національного університету  
Люби Оксани Ігорівни  
«Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною  
діяльністю підприємства»**

Висновки та пропозиції сформульовані у дисертаційному дослідженні  
Люби Оксани Ігорівни є актуальними при здійсненні зовнішньоекономічної  
діяльності в умовах глобалізації.

Зокрема, рекомендації щодо удосконалення митного оформлення  
експортно-імпортних операцій будуть використані Тернопільською митницею  
при підготовці та поданні пропозицій щодо внесення змін до Митного кодексу  
України.

Довідка видана для пред'явлення в спеціалізовану вчену раду  
Західноукраїнського національного університету.

В.о. начальника  
Тернопільської митниці

Юрій МАЦБОРА

Тернопільська митниця  
№7.25-08-1/7.25-17/14/6334 від 13.11.2023





МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46009; тел./факс +380 (352) 51-75-75;  
www.wunu.edu.ua; rektor@wunu.edu.ua; ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 33680120

**ЗАТВЕРДЖУЮ:**

проректор з науково-педагогічної роботи  
Західноукраїнського національного університету

к.е.н., доц. Віктор ОСТРОВЕРХОВ

**ДОВІДКА**

про впровадження результатів дисертаційного дослідження аспірантки кафедри обліку і оподаткування Західноукраїнського національного університету за темою «Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства» за спеціальністю 071 – облік і оподаткування

Люби Оксани Ігорівни

Дослідження аспірантки Люби О.І. спрямоване на покращення теоретико-методичних положень та надання практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

У дисертаційній роботі розкриті теоретичні та прикладні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю через: дослідження історичних етапів становлення зовнішньоекономічних зв'язків України, уточнення категорійного апарату, доповнення нормативно-правової бази, виявлення проблемних моментів та надання пропозицій щодо їх усунення в обліку і аналізі імпортних та експортних операцій, розробку форм інтегрованої звітності та комплексної системи аналізу імпоротної та експортної діяльності для цілей ефективного управління підприємствами.

У зв'язку з важливістю та актуальністю проведених Любою О.І. наукових досліджень основні положення дисертаційної роботи використані при розробці освітніх програм та навчальних матеріалів з курсів, «Фінансовий облік», «Економічний аналіз», «Облік і оподаткування в зарубіжних країнах», «Облік і оподаткування господарських процесів підприємства» тощо.

**Завідувач**  
кафедри обліку і оподаткування

**Зеновій-Михайло**  
**ЗАДОРЖНИЙ**

ЗУНУ

№ 126-28/926 від 08.04.2024

Виконавець:  
Крайчик Тетяна тел. 0989241836

