

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут економіки, управління і бізнесу
ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему: «*Організація і методика обліку, оподаткування та контролю зовнішньо-економічних операцій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»*

ШИФР КРМ. ЦТФО. 1.613-03.1.3

Здобувачки: _____ **Рябова К.І.**

Керівник: _____ **проф. Ткачук Г.О.**

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "5" грудня 2024 р., протокол № 6.

Завідувачка кафедри цифрових технологій

фінансових операцій

_____ **Галина ТКАЧУК**

ННІ – Навчально-науковий інститут економіки, управління
і бізнесу ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри цифрових технологій
фінансових операцій

« ____ » _____ 2024 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ

Рябової Катерини Ігорівни

- Тема роботи: «Організація і методика обліку, оподаткування та контролю зовнішньо-економічних операцій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»
- Затверджена наказом ОНТУ від 01 жовтня 2024 р. наказ № 613-03
- Термін здачі здобувачем закінченої роботи 5 грудня 2024 р.
- Вихідні дані до роботи: Звітні дані про діяльність підприємства за два роки.
- Перелік питань, які потрібно розробити: Теоретичні основи обліку оподаткування та контролю об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за два роки. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку та аудиту об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.
- Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових

креслень)

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **14 серпня 2024 р.**

Керівник роботи _____ Ткачук Г.О.

Завдання прийняв до виконання _____ Рябова К.І.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	11.09.24 - 10.10.24	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	11.10.24 - 31.10.24	
3. <i>Розробка практичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	01.11.24- 30.11.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	01.12.24 - 05.12.24	

Здобувач вищої освіти _____ Рябова К.І.

Керівник роботи _____ Ткачук Г.О.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач вищої освіти Рябова К.І. _____

АНОТАЦІЯ

випускної роботи на тему: «Організація і методика обліку, оподаткування та контролю зовнішньоекономічних операцій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»

Мета даної кваліфікаційної роботи полягає в дослідженні питань теоретичних і методологічних аспектів організації обліку, оподаткування та контролю зовнішньоекономічних операцій підприємства у відповідності до норм чинного законодавства з урахуванням сучасних проблем.

Дана робота складається з трьох розділів. Перший розділ присвячений розкриттю основних теоретичних положень організації обліку операцій у зовнішньоекономічній діяльності підприємства України.

У другому розділі представлено характеристику основних показників діяльності підприємства ТОВ «Чорноморська іграшка» та результати аналізу фінансового стану.

Третій розділ роботи присвячено дослідженню методики контролю та практики бухгалтерського обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності на підприємстві. Зроблено висновки та висунуто пропозиції щодо вдосконалення обліково-аналітичної системи підприємства.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	–	105 с.
таблиць	–	38
рисуноків	–	7
додатків	–	6

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
1. ЗАГАЛЬНІ ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ЗОВНІШНЬОЕКО- НОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУЧАСНОГО ПІДПРИЄМСТВА	8
1.1. Зміст, види та основні операції зовнішньоекономічної діяльності	8
1.2. Митні режими й особливості оподаткування зовнішньоекономічної діяльності	17
1.3. Документування зовнішньоекономічних операцій в умовах застосування електронних технологій	24
1.4. Організація синтетичного обліку операцій в зовнішньоекономічній діяльності.....	31
2. ОПИС БІЗНЕСУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ДІАГНОСТИКА ЙОГО ФІНАНСОВОГО СТАНУ.....	38
2.1. Опис бізнесу ТОВ «Чорноморська іграшка».....	38
2.1. Діагностика фінансового стану ТОВ «Чорноморська іграшка»	44
3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ	72
3.1. Організація проведення незалежного контролю (аудиту) зовнішньоекономічних операцій	72
3.2. Особливості внутрішньогосподарського контролю операцій зовнішньоекономічної діяльності	81
3.3. Особливості організації обліку, управлінського контролю та облікова політика на підприємстві: дослідження для аудиту	86
3.4. Облікове забезпечення аудиторської перевірки зовнішньоекономічних операцій	90
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	102
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	106
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність. Сучасні умови господарювання, спричинені глибокою економічною кризою, процесами Євроінтеграції, наслідками пандемії та важкими умовами воєнного стану, змушують вітчизняних підприємців використовувати можливості розширення існуючих ринків отримання сировини та збуту продукції. Нажаль, це зумовлено не стільки потребою у збільшенні прибутку діяльності, скільки спробою фізичного виживання самого бізнесу.

Науковці у сфері обліку, оподаткування та аудиту приділяють багато уваги дослідженню проблемних аспектів нормативно-правового забезпечення міжнародних операцій, організації та методики їх обліку, державного контролю тп аудиту, але, на наш погляд, недостатньо приділяють уваги до вивчення питань вдосконалення системи внутрішнього управлінського контролю, а також ефективності системи облікового забезпечення проведення аудиторських перевірок. Таким чином, обрана тематика дослідження є актуальною .

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана відповідно до Навчального плану Одеського національного технологічного університету (ОНТУ) щодо підготовки фахівців СВО «Магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

У процесі зовнішньоекономічних операцій відбувається не просто обмін запропонованих товарів, робіт і послуг на грошовий або товарний еквівалент, здійснюється обмін накопиченим досвідом роботи з міжнародними партнерами, вивчається прийнята в усьому світі практика розрахунків і ділового спілкування. Наявність операцій міжнародної торгівлі сприяє росту ділової репутації держави в цілому, що, в остаточному підсумку впливає на міжнародну політику й місце даної держави в цій політиці. Широкий розвиток різних форм зовнішньоекономічних операцій є прогресивним і важливим як для самого підприємства, так і для держави в цілому.

Однак, використання зовнішньоекономічних операцій резидентами України спричиняє ускладнення прийнятої системи бухгалтерського обліку, як

фінансового, так і управлінського.

Проблематикою обліку та оподаткування міжнародних операцій цікавляться такі науковці як Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В. [4], Волкова І.А., Ресляр М.В. [5], Грилицька А.В., Якименко Н.О. [7], Кадуріна Л.О., Стрельнова М.С. [13], Кравченко О. В., Дмитренко А.В. [17], Лисенков Ю. М. [21], Кузнецова С.О. [31], Танасієва М.М. [46] та інші.

У даній кваліфікаційній роботі розкриваються основні питання, що стосуються організації й ведення бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій резидентами України - юридичними особами.

Використання в господарській діяльності зовнішньоекономічних операцій спричиняє необхідність урахувати особливості їхнього оподаткування. Відповідно до діючого податкового законодавства, зовнішньоекономічні операції мають ряд пільг і особливостей, правильне відбиття в обліку яких дозволяє підприємству заощадити оборотні кошти, запобігти втратам, пов'язані з необхідністю оплачувати пеню й інші штрафні санкції за неналежне виконання умов оплати по зовнішньоекономічних контрактах. Щоб уникнути непотрібних витрат, підприємству варто постійно аналізувати рух валютних коштів і стан розрахунків по операціях у зовнішньоекономічній діяльності. У кваліфікаційній роботі багато місця приділяється опису сучасного стану бізнесу підприємства та особливостям організації обліку та контролю на ньому.

Мета виконання кваліфікаційної роботи полягає в творчому застосуванні теоретичних та практичних знань та навичок для вирішення актуальних питань забезпечення обліку та аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

Завданнями виконання кваліфікаційної роботи є:

- Розкриття особливостей обліку та аудиту операцій в зовнішньоекономічній діяльності підприємства;
- Розвиток навичок самостійної роботи з оволодіння системами обліку, аудиту та аналізу при розробці аспектів обраної теми кваліфікаційної роботи;
- Розвиток навичок роботи з економічною літературою та офіційними нормативно-правовими документами;

- Розвиток навичок щодо накопичення, аналізу, обробки обліково-звітної інформації.

Об'єктом дослідження є зовнішньоекономічні операції підприємства.

Предметом дослідження є облік та аудит операцій в зовнішньоекономічній діяльності підприємства.

У кваліфікаційній роботі використано такі *методичні прийоми* дослідження: аналіз; синтез; інформаційне моделювання; абстрагування; конкретизація; дослідження документів та реєстрів обліку за формою і змістом; фактична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркоче дослідження; статистичні і аналітичні розрахунки; порівняння.

Результати проведених досліджень апробовані на Науковій конференції здобувачів освіти ОНТУ 26-29 березня 2024 р. та VI-й Всеукраїнській студентській науково-практичній конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 17-18 квітня 2024 року .

Сподіваємося, що дана робота дозволить розкрити особливості бухгалтерського й податкового обліку зовнішньоекономічних операцій і проблеми внутрішнього контролю на підприємстві.

1. ЗАГАЛЬНІ ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУЧАСНОГО ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Зміст, види та основні операції зовнішньоекономічної діяльності

Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) – «діяльність суб'єктів господарчої діяльності України та іноземних суб'єктів, яка побудована на взаємовідносинах між ними та має місце як на території України, так і за її межами» [41].

Порядок організації зовнішньоекономічної діяльності регламентується законодавчими та нормативно-правовими актами України.

Суб'єктами ЗЕД є [41]:

1. Фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства), які є правоздатними та дієздатними згідно законів України та постійно проживають на території України;

2. Юридичні особи, які зареєстровані та мають постійне місцезнаходження на території України;

3. Об'єднання фізичних, юридичних, фізичних та юридичних осіб, які не є юридичними особами згідно із законодавством України, мають постійне місцезнаходження на території України, та яким окремими законодавчими актами не заборонено займатися господарчою діяльністю;

4. Структурні одиниці іноземних суб'єктів господарчої діяльності, які не є юридичними особами згідно із законодавством України, мають постійне місцезнаходження на території України;

5. Спільні підприємства з участю суб'єктів господарчої діяльності України та іноземних суб'єктів господарчої діяльності, що зареєстровані та мають постійне місцезнаходження на території України;

6. Інші суб'єкти господарчої діяльності (рис.1.1).

Суб'єкти господарчої зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форми власності мають право здійснювати такі види ЗЕД:

1. Експорт та імпорт товарів, капіталу та робочої сили;

2. Наукова, науково-технічна, науково-виробнича, виробнича, учбова та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарчої діяльності;

3. Надання послуг, в тому числі виробничо-консультаційних, маркетингових, посередницьких, брокерських, агентських, консигнаційних, облікових, аудиторських, юридичних тощо;

4. Міжнародні фінансові операції та операції з цінними паперами;

5. Кредитні та розрахункові операції;

6. Спільна підприємницька діяльність, що включає створення спільних підприємств, проведення спільних господарчих операцій та спільне володіння майном на території України та за її межами;

7. Підприємницька діяльність, пов'язана із наданням ліцензій, патентів, торгових марок та інших нематеріальних об'єктів власності на території України та за її межами;

8. Організація діяльності в галузі проведення виставок, конференцій, семінарів тощо на комерційній основі;

9. Організація та здійснення оптової, консигнаційної та роздрібною торгівлі на території України;

10. Товарообмінні (бартерні) операції;

11. Орендні операції;

12. Операції з придбання, продажу та обміну іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку;

13. Інші види ЗЕД, не заборонені законодавством України.

Імпорт товарів, робіт, послуг - це придбання резидентами України в іноземних суб'єктів господарювання товарів (одержання робіт, послуг) із ввозом або без ввозу цих товарів на територію України.

Експорт товарів (робіт, послуг) - це продаж резидентами України іноземним суб'єктам господарювання товарів (робіт, послуг) з вивозом або без вивозу цих товарів за територію України.



Рис. 1.1 – Види операцій в ЗЕД*

*Систематизовано за даними [41]

Основні положення, що визначають порядок здійснення експортно-імпортних операцій, строго регламентовані й можуть бути представлені наступними

етапами (додаток А).

1. Організація експортно-імпоротної операції в ЗЕД:

- вивчення попиту та пропозиції на товар (роботи, послуги);
- порівняння планованих доходів з відповідними видатками;
- вивчення інформації про потенційних партнерів у ЗЕД;
- підбор найбільш підходящих умов поставки товару (виконання робіт, надання послуг);
- вивчення законодавчої бази регулюючої особливості оформлення й оподаткування зовнішньоекономічної операції;
- вивчення принципів ціноутворення у ЗЕД;
- висновок зовнішньоекономічного контракту;
- одержання необхідних ліцензій;
- реєстрація контракту у МЗЕЗ України.

2. Проходження вантажів через митний кордон:

- підготовка документів, необхідних для проходження вантажів через митний кордон України;
- сплата митних зборів, мита, акцизного збору, податку на додану вартість;
- оформлення вантажної митної декларації.

3. Облік і контроль суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності за здійсненням експортно-імпорتنих операцій у зовнішньоекономічній діяльності:

- організація оперативного обліку й контролю за станом розрахунків;
- повний бухгалтерський облік експортно-імпоротної операції;
- своєчасне відображення результатів експортно-імпорتنих операцій у ЗЕД у статистичній і фінансовій звітності;
- своєчасне надання інформації про стан розрахунків у ЗЕД органам державного контролю;
- правильне відображення товарних операцій у ЗЕД у податковому обліку при визначенні величини оподаткованого прибутку й суми податкового зобов'язання по податку на додану вартість.

4. Контроль органів державного регулювання за ходом здійснення розраху-

нків по товарних операціях у зовнішньоекономічній діяльності:

- контроль Державної податкової адміністрації;
- контроль Державного митного комітету;
- контроль Національного банку України;
- контроль Міністерства зовнішньоекономічних зв'язків України.

Для здійснення зовнішньоекономічної діяльності її суб'єкти укладають експортно- імпорتنі контракти.

Зовнішньоекономічний договір (контракт) укладається в письмовій формі, якщо інше не встановлено законом або міжнародним договором України.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності вправі укладати будь-які види зовнішньоекономічних договорів (контрактів), крім тих, які прямо не заборонені законами України.

Зовнішньоекономічний договір повинен містити наступні умови [41]:

1. Назва, номер договору, дата й місце його висновку.
2. Преамбула. У преамбулі визначається повне найменування сторін, під якими вони офіційно зареєстровані, з визначенням країн сторін, скорочене назва сторін («Продавець» і «Покупець»), прізвище, ім'я, по батькові осіб, що діють від імені сторін, а також найменування документів, якими керуються зазначені особи при укладанні договору (статут, наказ і т.д.).
3. Предмет договору. У цьому розділі визначається, який товар продавець продає покупцеві з визначенням точного найменування, марки, сорту й т.д. Якщо товар вимагає більше детальної характеристики або номенклатура товару досить велика, те це можна вказувати в додатку (специфікації), що повинне бути невід'ємною частиною договору.
4. Кількість і якість товару. У цьому розділі визначається, залежно від номенклатури, одиниця виміру товару (кілограми, одиниці й т.д.), його загальна кількість і якісні характеристики.
5. Умови постачання. Цей розділ є одним з основних у договорі купівлі-продажу. Для того щоб належним чином оформити цей розділ, радимо уважно ознайомитися з Міжнародними правилами інтерпретації комерційних термінів «Інко-

термс» у редакції 1990 року. Сторони повинні чітко для себе встановити місце передачі товару, момент переходу ризику загибелі товару, хто буде займатися митними формальностями по вивозу і ввозу товару, хто оплатить послуги перевізника, а також мати інші витрати, пов'язані з поставкою товару, і тільки після цього внести в текст договору найбільш підходяще (бажане) для Вас умова «Інко-термс». Визначившись із умовою в договорі, чітко вкажіть місце, куди повинен бути поставлений товар на підставі даної умови.

6. Ціна й загальна вартість. Необхідно вказати ціну одиниці виміру товару (якщо продається-купується різноманітний товар, необхідно вказати ціну за одиницю кожного товару), а також загальну вартість товару (кожного виду товару). В цьому пункті вказується валюта, у якій провадиться розрахунок.

7. Умови платежу. Цей розділ визначає спосіб, порядок і строки фінансових розрахунків. Рекомендується вказати чітко, як буде провадиться оплата товару (передплата, часткова оплата й т.п.), строки проведення кожного платежу. У цьому пункті Ви також можете вказати гарантії виконання сторонами платіжних зобов'язань. Більш детально всі ці умови визначені у спільній постанові Кабінету Міністрів України й Національного банку України «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів (контрактів) і типових формах захисних застережень до зовнішньоекономічних договорів (контрактам), які передбачають розрахунки в іноземній валюті».

8. Умови передачі товару. У цьому розділі не обов'язково вказувати місце здачі товару, оскільки місце поставки вже визначено в «Умовах постачання», але не буде зайвим, якщо Ви все-таки уточните місце здачі й у цьому розділі. Обов'язково в цьому пункті вказується термін передачі товару й на підставі яких документів проводиться передача товару, іншими словами: які супровідні документи повинні бути присутнім при передачі товару.

9. Пакування й маркування. Цей розділ повинен містити відомості про пакування товару (ящики, мішки, контейнери й т.д.), яке маркування повинно бути нанесене при пакуванні (найменування продавця й покупця, номер договору, місце призначення, габарити, умови складування й транспортування й т.п.).

10. Форс-мажорні обставини. Форс-мажорні обставини - це обставини, що перебувають поза контролем сторін і виключають відповідальність сторін за невиконання або неналежне виконання сторонами своїх зобов'язань. До цих обставин відносяться стихійні лиха, війсьні дії, ембарго, втручання влади й інші. У випадках настання таких обставин сторони звільняються від відповідальності на термін дії подібних обставин або можуть відмовитися від виконання договору частково або повністю без додаткової фінансової відповідальності. Термін дії форс-мажорних обставин підтверджується Торгово-промисловою палатою країни, на території якої вони відбуваються.

11. Відповідальність сторін (або «Санкції»). У цьому розділі встановлюються випадки й розмір санкцій, які застосовуються у випадку невиконання або неналежного виконання одним з контрагентів своїх зобов'язань (неустойка, відшкодування шкоди й т.д.).

12. Арбітраж. У договорі необхідно вказати місце арбітражного суду, повну його назву, країну, а також матеріальне право, що застосовується при розгляді спорівши й при яких випадках сторони можуть звернутися до суду.

13. Реквізити сторін. Тут вказується повне або скорочене найменування сторін, їхнє місцезнаходження, розрахунковий рахунок, найменування банку, у якому він відкритий, МФО, ідентифікаційний код сторін.

За домовленістю сторін у договорі можуть бути визначені й інші умови, такі як, наприклад, страхування, гарантії якості, умови перевезення, кількість екземплярів договору, порядок внесення змін і доповнень у договір і т.д.

Відповідно до діючого законодавства всі міжнародні розрахунки, пов'язані з експортом і імпортом товарів, наданням послуг і інших комерційних угод, здійснюються резидентами України тільки через уповноважені банки, тобто комерційні банки України, що мають ліцензію НБУ на здійснення валютних операцій.

Міжнародні розрахунки по комерційних угодах здійснюються уповноваженими банками України, як правило, у вільно конвертованій валюті, а також у валюті з обмеженою конвертованістю й розрахунковій валюті клірингових рахунків, відповідно до умов міждержавних і міжбанківських угод.

Уповноважені банки здійснюють міжнародні розрахунки у формі: документарного акредитива; інкасо; банківського переводу; інших формах, що мають місце в міжнародній банківській справі.

Можливість вибору тих або інших форм визначається в міждержавних угодах, а також встановлюється в міжбанківських кореспондентських угодах уповноважених банків з іноземними банками.

Зовнішньоекономічний контракт (договір) може мати додаткові умови: страхування, гарантії якості, перелік технічної документації, порядок сплати податків, зборів, мита, наявність перевізника та інше.

До валютних операцій відносять:

1. Операції, пов'язані із переходом права власності на валютні цінності, за винятком операцій, які здійснюються між резидентами у валюті України;
2. Операції, пов'язані із використанням валютних цінностей в міжбанківському обігу як засобу платежу, із переданням заборгованості та інших зобов'язань, предметом яких є валютні цінності;
3. Операції, пов'язані із ввезенням, переводами та вивезенням з території України валютних цінностей.

Зовнішньоекономічна діяльність з початком війни стала більш непередбачуваною для суб'єктів міжнародної торгівлі. Головними факторами, які роблять міжнародну торгівлю більш ризиковими, аніж інша підприємницька діяльність, є:

- 1) Іноземний контрагент (ризик, пов'язаний з іноземною культурою, традиціями тощо);
- 2) Тривалість здійснення операцій (кредитний ризик);
- 3) Ризики митного оформлення; • Розрахунки в іноземній валюті (валютний ризик);
- 4) Відмінності в законодавстві контрагентів інших країн; • Логістика товару в резиденції інших країн за допомогою контрагентів з інших країн [7].

Слід визначити, що проведення операцій зовнішньоекономічної діяльності в умовах воєнного стану має свої особливості, спричинені змінами норм діючого законодавства, а саме:

1) Постановою № 314 від 18.03.2022 «Деякі питання забезпечення провадження господарської діяльності в умовах воєнного стану» КМУ суттєво спростив процедуру отримання суб'єктами господарювання права на провадження окремих видів господарської діяльності, дозволивши не отримувати дозвільні документи, а обмежуватися лише поданням до уповноваженого органу декларації про провадження господарської діяльності за встановленою формою. Винятки становлять види господарської діяльності, визначені згідно з Додатком 2 до згаданої постанови, і зовнішньоекономічна діяльність згадується саме серед таких винятків. Інакше кажучи, зовнішньоекономічна діяльність, що підлягає ліцензуванню, в умовах воєнного стану не може провадитися виключно на підставі подання до Мінекономіки декларації - ліцензії повинні надалі отримуватись тоді, коли це необхідно. Введено обмеження щрлр оіцензування окремих видів товару [8].

2) 20 березня 2022 року Уряд прийняв Постанову № 330 «Деякі питання здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, зокрема транспортних засобів, в умовах воєнного стану», згідно з якою запроваджено можливість імпорту більшості товарів за спрощеним способом на підставі подання попередньої митної декларації без справляння митних платежів (у тому числі ПДВ, акцизного податку, ввізного мита), без проведення митного огляду, фітосанітарного контролю, а також заходів нетарифного регулювання [9].

3) 20 березня 2022 року Уряд прийняв Постанову № 330 «Деякі питання здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, зокрема транспортних засобів, в умовах воєнного стану», (востаннє зміни до неї вносилися 4 квітня 2022 року) передбачено зміну граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів. Так, починаючи з 5 квітня 2022 року для всіх експортно-імпортних операцій застосовуються граничні строки розрахунків тривалістю 90 календарних днів. Це є суттєвим скороченням строків,

порівняно з правилами мирного часу, коли вони становили 365 календарних днів, та має на меті забезпечення стабільності системи, аби запобігти виведенню капіталу за кордон та не допустити виникнення макроекономічних дисбалансів [9].

4) Постанова КМУ № 153 від 24 лютого 2022 року «Про перелік товарів критичного імпорту» стала другою постановою, опублікованою КМУ на своєму веб-порталі у перший день війни, що підтверджує її важливість для економіки. Після цього зміни до переліку вносилися 15 разів (востаннє, станом на дату цього аналізу - 26 березня 2022 року). Згідно із зазначеною постановою було, зокрема, рекомендовано НБУ забезпечити здійснення транскордонних валютних платежів за операції з імпорту товарів, що вважаються критичним імпортом. Проблемним моментом певний час було те, що у законодавстві України відсутнє визначення поняття "критичного імпорту". Більше того, протягом майже місяця з моменту затвердження КМУ переліку згідно з Постановою № 153 нерегульованими також були і критерії, за якими Уряд визначав, які саме товари можуть бути віднесені до критичного імпорту, що не дозволяло бізнесу ефективно оцінювати, чи доцільно просити про розширення переліку певними позиціями [43].

1.2. Митні режими й особливості оподаткування зовнішньоекономічної діяльності

Відповідно до Митного кодексу України (МКУ) [25] залежно від мети переміщення товарів через митний кордон України діє 13 видів митних режимів (рис.1.2.):

Імпорт – митний режим, відповідно до якого товари ввозяться на митну територію України для вільного обігу без обмеження строку знаходження на даній території й можуть використовуватися без яких-небудь митних обмежень.

Ввіз товарів на митну територію України в режимі імпорту передбачає сплату податків і зборів, якими обкладаються товари під час ввозу на митну територію України відповідно до законів України.

Таким чином, *при імпорті сплачуються:*

- ввізне (імпортне мито) - на загальних підставах по ставках Митного тарифу України, що діє на день оформлення вантажної митної декларації;
- акцизний збір - на загальних підставах по ставках, установленим відповідними законами для підакцизних товарів, імпортованих в Україну;
- податок на додану вартість (далі - ПДВ) - на загальних підставах відповідно до Податкового кодексу України [35] по ставках, що діє на день оформлення вантажної митної декларації.

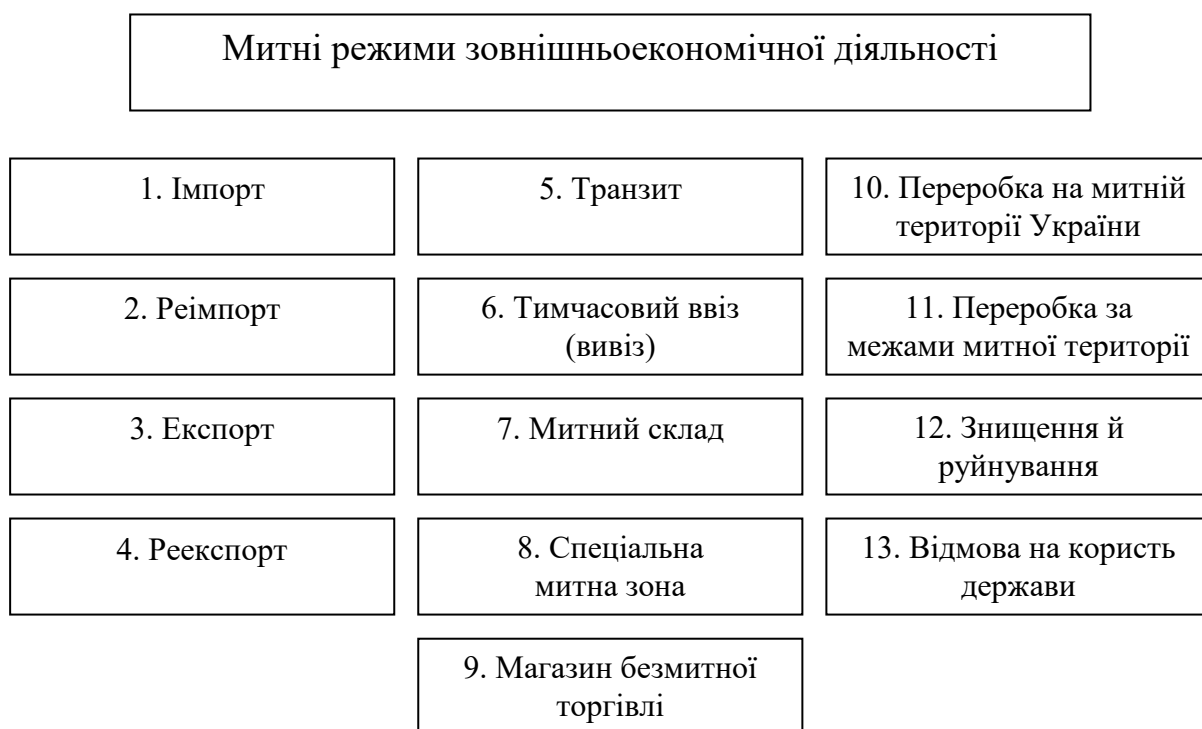


Рис. 1.2 – Митні режими [25]

Реімпорт – митний режим, відповідно до якого товари, походженням з України й вивезені за її межі в режимі експорту, не пізніше чим у встановлений законодавством строк, увозяться на митну територію України для вільного обігу на даній території» [25].

У відповідності зі МКУ товари можуть переміщатися через митний кордон України в митному режимі реімпорту, якщо вони:

- відбуваються з митної території України;
- увозяться на митну територію України не пізніше чим через один рік після їхнього вивозу (експорту) за межі митної території України;

- не використовувалися за межами України з метою одержання прибутку;
- увозяться в тім же стані, у якому вони перебували на момент вивозу (експорту), крім змін у результаті природного зношування або убули при нормальних умовах транспортування й зберігання.

Таким чином, *при реімпорті сплачуються* акцизний збір і ПДВ – у тім же порядку, що й при імпорті. Ввізна (імпортне мито) не сплачується відповідно до Закону України від 05.02.92 р. № 2097-ХІІ «Про Єдиний митний тариф» за умови підтвердження українського походження товару.

У випадку реімпорту товарів протягом одного року з дати їхнього експорту суми вивізний (експортної) мита, сплачені при їхньому експорті, вертаються власникам цих товарів або уповноваженим ними особам на підставі їхніх заяв. Повернення зазначених сум провадиться за рахунок Держбюджету України органами Держказначейства України по поданню відповідних митних органів.

Експорт – «митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобов'язання про їхній зворотний ввіз. Вивіз товарів у режимі експорту передбачає сплату податків і зборів, установлених на експорт» [25].

Таким чином, *при експорті підлягає сплаті* тільки вивізне (експортна) мито, що сплачується на загальних підставах по ставках, установленим на експорт відповідними законами України.

Акцизний збір і ПДВ не сплачуються.

Реекспорт – «митний режим, відповідно до якого товари походженням з інших країн не пізніше чим у встановлений законодавством строк з моменту їхнього ввозу на митну територію України вивозяться із цієї території в режимі експорту» [25].

Товари можуть переміщатися через митний кордон України в режимі реекспорту за умови якщо:

- митному органу наданий дозвіл уповноваженого Кабміном України органа або органа, зазначеного в міжнародному договорі України, на реекспорт товарів;

- товари, що експортуються, вивозяться не пізніше чим через один рік після їхнього ввозу на митну територію України;

- дані товари не використовувалися на території України з метою одержання прибутку;

- товари, що реекспортуються, перебувають у тім же стані, що й на момент ввозу (допускаються зміни, що відбулися в результаті природного зношування або убули при нормальних умовах транспортування й зберігання).

Звільнення від оподаткування товарів, що реекспортуються, регулюється винятково податковими законами України.

При реекспорті податки й збори сплачуються в порядку, передбаченому для експорту.

Транзит – «митний режим, відповідно до якого товари й транспортні засоби переміщуються під митним контролем між двома митними органами або в межах зони діяльності одного митного органа без якого-небудь використання таких товарів і транспортних засобів на митній території України » [25].

Товари, які переміщуються транзитом, повинні:

- перебувати в незмінному стані (допускаються зміни в результаті природного зношування при нормальних умовах транспортування й зберігання);

- використовуватися на території України тільки з метою транзиту;

- переміщатися через територію України при наявності дозволу на транзит, що видається вповноваженими органами;

- бути доставленими в митницю призначення в строк, певний діючими в Україні нормативами на перевезення вантажів, виходячи з виду транспорту, маршруту, відстані до кінцевого пункту й інших умов перевезення.

Таким чином, при дотриманні зазначених умов *товари, перевезені транзитом, звільняються* від обкладання митом, акцизним збором і ПДВ.

Тимчасовий ввіз (вивіз) – «митний режим, відповідно до якого товари можуть увозитися на митну територію України або вивозитися за межі митної території України з обов'язковим наступним поверненням цих товарів без яких-небудь

змін, крім природного зносу або убутку при нормальних умовах транспортування» [25].

Звільнення від сплати податків при переміщенні товарів у режимі тимчасового ввозу (вивозу) регулюється винятково податковими законами України.

Товари, щодо яких може видаватися дозвіл на тимчасовий ввіз (вивіз) з умовним повним звільненням від оподаткування:

- товари, призначені для демонстрації або використання на виставках, ярмарках, конференціях або для інших подібних цілей;

- професійне встаткування, необхідне особам, що прибувають в Україну (що виїжджає з України), для підготовки репортажів, записів або передач для засобів масової інформації, а також зйомки фільмів;

- контейнери, упакування, а також які-небудь інші товари, які ввозяться (вивозяться) у зв'язку з якою-небудь комерційною операцією, ввіз яких сам по собі не є комерційною операцією;

- зразки товарів і предметів, рекламних фільмів за умови, що вони залишаються власністю особи, що перебуває або проживає за межами території тимчасового ввозу, і їхнє використання на території України не має комерційного характеру;

- товари, які ввозяться з освітньою, науковою або культурною метою, тобто наукове й навчальне встаткування, устаткування, що ввозиться для поліпшення дозвілля моряків, а також будь-які інші товари, які ввозяться в рамках навчальної, наукової або культурної діяльності;

- особисті речі пасажирів і товари, які ввозяться для спортивних цілей;

- матеріали для реклами й туризму;

- транспортні засоби, які використовуються винятково для перевезення пасажирів і товарів через митний кордон України.

При тимчасовому ввозі й тимчасовому вивозі зазначених товарів ввізна (імпортна) мито, акцизний збір і ПДВ не сплачуються. Тимчасовий ввіз інших товарів оплачується митом, акцизним збором і ПДВ на загальних підставах.

При зворотному вивозі після тимчасового ввозу вивізна (експортна) мито, акцизний збір і ПДВ не сплачуються.

При поверненні тимчасово вивезених товарів сплачуються: ввізна (імпортна) мито з товарів, які відбуваються з митної території України й увозяться назад на цю територію без обробки або переробки; ввізне імпортне мито з товарів, які знову ввозяться на митну територію України й відбуваються з іншої території, з яких сплачена мито при первинному ввозі на митну територію України. Акцизний збір і ПДВ у цьому випадку не сплачуються.

Митний склад – «це митний режим, відповідно до якого завезені через межі митної території України товари зберігаються під митним контролем без стягнення податків і зборів, застосування мер нетарифного регулювання² і інших обмежень у період зберігання, а також товари, які вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем після митного оформлення митними органами до фактичного їхнього вивозу за межі митної території України» [25].

При застосуванні даного митного режиму ввізна (вивізна) мито, акцизний збір і ПДВ не сплачуються.

Спеціальна митна зона – «це митний режим, відповідно до якого до товарів, увезеним на території відповідних типів спеціальних (вільних) економічних зон через межі митної території України, а також до товарів, що вивозиться з території зазначених зон за межі митної території України, не застосовуються міри тарифного й нетарифного регулювання, якщо інше не передбачено законом» [25].

При застосуванні даного митного режиму мито, акцизний збір і ПДВ сплачуються з урахуванням особливостей, урегульованих законодавчими актами для кожної спеціальної митної зони.

Магазин безмитної торгівлі – «це митний режим, відповідно до якого товари, а також супутнім товарам роботи, не призначені для споживання на митній території України, перебувають і реалізуються під митним контролем в пунктах пропуску на митному кордоні України, відкритих для міжнародного сполучення, інших зонах митного контролю, певних митними органами України, без стяг-

нення мита, податків, установлених на експорт і імпорт таких товарів, і без застосування мер нетарифного регулювання» [25].

Таким чином, при застосуванні даного митного режиму ввізна (вивізна) мито, акцизний збір і ПДВ не сплачуються.

Переробка на митній території України – «це митний режим, відповідно до якого завезені на митну територію України товари походженням з інших країн, піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них мер нетарифного регулювання, за умови вивозу за межі митної території України продуктів переробки відповідно до митного режиму експорту» [25].

При ввезенні товарів для переробки на митну територію України оподаткування давальницької сировини здійснюється в порядку, установленому Законом України «Про операції з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах».

При монтажі, складанні й налагодженні встаткування сплачуються:

- ввізне (імпортна) мито - на загальних підставах по ставках митного тарифу України, що діє на день оформлення вантажної митної декларації;

- акцизний збір - на загальних підставах по ставках, установленим для окремих товарів, які імпортуються в Україну;

- ПДВ на загальних підставах відповідно до Закону про ПДВ по ставках, що діє на день оформлення вантажної митної декларації.

При ремонті, відновленні й регулюванні товарів сплачуються:

- акцизний збір - на загальних підставах по ставках, установленим відповідними законами для підакцизних товарів, імпортованих в Україну;

- ПДВ - на загальних підставах відповідно до Закону про ПДВ по ставках, що діє на день оформлення вантажної митної декларації.

Ввізне (імпортне) мито не сплачується.

При використанні окремих товарів, які не є продуктами переробки, але повністю витрачаються в процесі виготовлення продуктів переробки ввізна (імпортна) мито й ПДВ сплачуються на загальних підставах по ставках, що діє на день

оформлення вантажної митної декларації; акцизний збір сплачується по ставках, установленим для окремих товарів, імпортованих в Україну.

Переробка за межами митної території України – «митний режим, відповідно до якого товари, що перебувають у вільному обігу на митній території України, вивозяться без застосування мер тарифного й нетарифного регулювання з метою їхньої переробки за межами митної території України до наступного повернення в Україну» [25].

Операції по переробці товарів за межами митної території України аналогічні операціям по переробці товарів на митній території України.

«Знищення й руйнування. Даний митний режим припускає знищення під митним контролем завезених товарів або приведення їх у стан, що виключає можливість використання без стягнення податків, установлених на імпорт, а також без застосування мер нетарифного регулювання. У цьому випадку ввізна (імпортна) мито, акцизний збір і ПДВ не сплачуються. Знищення товарів допускається тільки з письмового дозволу митного органа» [25].

Відмова на користь держави - митний режим, відповідно до якого власник відмовляється від товарів, що перебувають під митним контролем, без яких-небудь умов у свою користь. При цьому податки й збори не сплачуються й міри нетарифного регулювання не застосовуються. Відмова на користь держави допускається тільки з письмового дозволу митного органа.

1.3. Документування зовнішньоекономічних операцій в умовах застосування електронних технологій

Первинні документи, в яких відображається зовнішньоекономічні господарчі операції, та які є підставою для здійснення обліку господарчих операцій у ЗЕД, розподіляються на такі групи [16]:

1. Технічна документація – технічні паспорти машин та обладнання, інструкції з монтажу, управлінню та ремонту;

2. Товарно-супровідна документація – сертифікат якості товару, специфікація, пакувальний лист, комплектуюча відомість;

3. Транспортна, експедиторська та страхова документація – залізнодорожна накладна та її копії, багажна квитанція, коносамент, накладні автотранспортного, річного та повітряного сполучення та ін.. страховий поліс або сертифікат;

4. Складська документація – прийомний акт порту України на експортний товар, генеральний акт розвантаження пароплаву з імпортом вантажем в порту прибуття України, докова розписка про прийняття вантажу на зберігання іноземного порту, варрат – документ іноземного комерційного складу про прийняття товару на зберігання та заставне свідоцтво;

5. Розрахункова документація – рахунок-фактура, розрахункова специфікація, переводний вексель (тратта);

6. Банківська документація – заява на перерахування валюти, інкасове доручення, доручення про відкриття акредитиву, чек, доручення на розподіл експортної виручки; виписки операцій по розрахунковому валютному рахунку;

7. Митна документація – вантажно-митна декларація, сертифікат про походження товару, довідки про сплату мита, акцизних зборів та податку на додану вартість;

8. Претензійно-арбітражна документація – претензійний лист, позовна заява до суду, постанова суду про задоволення або відхилення позову;

9. Документи по нестачам товару.

При здійсненні експортно-імпортних операцій заповнюються наступні документи, що підтверджують переміщення товарів (надходження й відвантаження): товарно-транспортні накладні, залізничні накладні, авіаційні накладні; рахунки-фактури, інвойси; вантажні митні декларації (ВМД); податкова накладна.

У рахунках-фактурах вказуються наступні реквізити: дані про відправника; дані про вантажоодержувача; дані про покупця; номер і дата контракту; опис товару, його код, одиниця виміру; кількість місць, вид пакування; кількість, ціна, вартість; підпис відповідальних осіб; штамп митниці.

Податкова накладна виписується при експорті товарів із вказівкою нульової ставки ПДВ у двох екземплярах.

Митна декларація (МД) – «заява, що містить відомості про товари й інші предмети й транспортні засоби й ціль їхнього переміщення через митний кордон України або про зміни митного режиму по цих товарах, а також інформацію, необхідну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування митних платежів» [41] (додаток Б).

У випадку прийняття МД для оформлення їй привласнюється реєстраційний номер і проводиться реєстрація в журналі обліку ВМД. Реєстраційний номер МД - дванадцятизначний цифровий код, у якому перші п'ять знаків - код органа Державної митної служби відповідно до Класифікатора митних органів; шостий знак - остання цифра поточного року, що відділяється із двох сторін косою лінією; останні шість знаків порядковий номер МД, зареєстрований у журналі обліку МД. МД вважається оформленою при наявності на всіх її аркушах номерної печатки інспектори митниці. МД складається з уніфікованого адміністративного документа форми МД-2 на п'яти зброшурованих основних аркушах різного кольору й відповідної кількості додаткових аркушів форми МД-3. Екземпляри МД розподіляються в такий спосіб:

- перший екземпляр для митниці - підшивається в справу;
- другий екземпляр для статистики, надходить у відділ статистики митного комітету;
- третій екземпляр для митниці, надходить у бухгалтерію для нарахування митних платежів;
- четвертий екземпляр для митниці, передається декларантові для проходження митного кордону, після чого підшивається в справу;
- п'ятий екземпляр для декларанта.

МД заповнюється державною мовою за допомогою комп'ютера. У МД не допускається більше трьох виправлень, які повинні бути завірені печаткою декларанта. ВМД складається з окремих граф, структура яких буде описана далі.

На досліджуваному підприємстві вантажні митні декларації зберігаються окремо від інших супровідних документів і підшиваються, відповідно, у папки «Імпортні МД» і «Експортні МД».

При декларуванні імпортного товару суб'єкт ЗЕД нараховує та сплачує:

1. Мито – в процентах до митної вартості товару;

2. Митні збори – в процентах до митної вартості товару або в фіксованій сумі. Ставки митних зборів та мита встановлюються згідно із класифікаторами мита та митних зборів в залежності від виду товарів.

3. Акцизний збір – обчислюється у відсотках до суми митної вартості товару, мита та митних зборів або у твердих сумах в Євро з одиниці товару.

4. Податок на додану вартість – встановлюється у процентах до суми договірної (контрактної) вартості товару (але не менше митної вартості) з урахуванням суми мита. Митних зборів та акцизного збору.

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції з увезення товарів у митному режимі імпорту або реімпорту (далі – імпорт).

З метою оподаткування до імпорту також прирівнюються:

– ввезення з-за меж митного кордону України на митну територію України товарів за договорами лізингу (оренди) (у тому числі в разі повернення об'єкта лізингу лізингодавцю-резиденту або іншій особі за дорученням такого лізингодавця), застави та іншими договорами, які не передбачають передання права власності на такі товари (майно) або передбачають їх обмін на корпоративні права чи цінні папери, у тому числі якщо таке ввезення пов'язане з поверненням товарів у зв'язку з припиненням дії зазначених договорів;

– поставка товарів з території безмитних магазинів на митну територію України для їх вільного обігу (крім території інших безмитних магазинів);

– поставка продуктів переробки (готової продукції) з митного режиму переробки на митній території України на митну територію для їх вільного обігу;

– в інших випадках, передбачених Митним кодексом України.

Зазначені вище операції оподатковуються ПДВ за ставкою 20 % бази оподаткування.

Сума ПДВ обчислюється за такими формулами:

а) на товари, що обкладаються митом та акцизним збором:

$$\text{Спдв} = (B + C_m + C_a) \times \Pi / 100;$$

б) на товари, що обкладаються тільки митом:

$$\text{Спдв} = (B + C_m) \times \Pi / 100;$$

в) на товари, що обкладаються тільки акцизним збором:

$$\text{Спдв} = (B + C_a) \times \Pi / 100;$$

г) на інші товари, що не підлягають обкладенню митом та акцизним збором:

$$\text{Спдв} = B \times \Pi / 100, \text{ де}$$

Спдв – сума ПДВ; B – договірна (контрактна) вартість, але не менше митної вартості, зазначеної у ввізній митній декларації; C_m – сума мита (ввізне, спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне, сезонне); C_a – сума акцизного збору; Π – ставка ПДВ (20 %).

Сплата коштів у рахунок погашення податкових зобов'язань з ПДВ здійснюється одночасно зі сплатою мита, акцизного та митних зборів до/або під час оформлення МД відповідно до діючого законодавства.

Структура МД показана в додатку Б.

Вантажно митна декларація при імпорتنих операціях є також підставою для відшкодування ПДВ, податкова накладна в цьому випадку не потрібна.

Облік розрахунків з іноземними постачальниками (експортерами) ведеться на підприємстві на рахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», а облік розрахунків з іноземними покупцями (імпортерами) - на рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями», незалежно від виду валюти.

Аванси отримані враховуються на рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями», що ускладнює розрахунок курсової різниці.

Аналітичний облік ведеться в розрізі окремих експортерів і імпортерів в оборотно-сальдової відомості. Відомість містить наступні реквізити:

1. Найменування експортерів (імпортерів).
2. Номер іноземного контракту.
3. Сальдо на початок місяця (в іноземній валюті й гривні).
4. Суму отриманих (відвантажених) товарів (в іноземній валюті й гривні).

5. Суму платежів (отриманих і сплачених) (в іноземній валюті й гривні).
6. Розрахунок курсової різниці.
7. Сальдо на кінець місяця (в іноземній валюті й гривні).

З розвитком інформаційних технологій дедалі більшого значення набуває можливість укладення зовнішньоекономічних договорів (контрактів) в електронній формі. Це зручно, економить час та кошти, а також робить зовнішньоекономічну діяльність більш доступною.

Згідно з ч. 2 ст. 6 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [41] зовнішньоекономічний договір (контракт) може бути укладений суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності або його представником у простій письмовій або електронній формі, якщо інше не передбачено міжнародним договором України або законом.

Існує декілька способів укладення ЗЕД-контракту в електронній формі:

1) шляхом прийняття публічної пропозиції про угоду (оферти). У такому разі одна сторона (оферент) розміщує публічну оферту на вебсайті або в іншому місці, доступному для загального відома, а друга сторона (акцептант) приймає цю оферту шляхом вчинення відповідних дій, наприклад, шляхом оплати товару або послуги;

2) через обмін електронними повідомленнями. У такому разі сторони ведуть переговори та узгоджують умови контракту шляхом обміну електронними листами, повідомленнями в месенджерах або іншими способами;

3) завдяки використанню електронно-цифрового підпису (ЕЦП). ЕЦП – це аналог власноручного підпису, що використовується для підтвердження дійсності електронного документа.

Постає питання, чи можуть сторони контракту підписувати та обмінюватися сканом договору, без ЕЦП? Відповіддю буде беззаперечно так, сторони ЗЕД-контракту можуть підписувати та обмінюватися сканом договору без ЕЦП.

Однак важливо зазначити, що сканована копія договору не є електронним документом, а лише його копією. Тому, якщо сторони не використовують ЕЦП, їм

необхідно вжити інших заходів для забезпечення юридичної сили договору, наприклад:

- завірити скановану копію договору печаткою (якщо сторони мають печатки);
- підписати скановану копію договору власноручним підписом;
- обмінятися оригіналами договору поштою.

Також пропонуємо розглянути наявні переваги та недоліки укладення електронних ЗЕД-контрактів. Щодо переваг:

- Зручність. Електронний документообіг економить час та кошти.
- Швидкість. Електронний контракт може бути укладений за лічені хвилини.
- Доступність. Електронний документообіг робить зовнішньоекономічну діяльність більш доступною для малого та середнього бізнесу.

Якщо зазначити недоліки, то серед них можна виокремити:

- Юридичні ризики. Існує ризик того, що електронний контракт може бути визнаний недійсним.
- Технічні складнощі. Не всі сторони мають доступ до необхідних технічних засобів для роботи з електронними документами.
- Питання безпеки. Існує ризик несанкціонованого доступу до електронних документів.

Укладення ЗЕД-контракту в електронній формі має ряд переваг, але також існує ряд ризиків. Сторони, які планують укласти ЗЕД-контракт в електронній формі, повинні ретельно зважити всі плюси та мінуси, а також вжити заходів для мінімізації ризиків. Перед укладенням ЗЕД-контракту в електронній формі рекомендуємо проконсультуватися з юристом.

1.4. Організація синтетичного обліку операцій в зовнішньоекономічній діяльності

Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності має на меті вирішувати наступний перелік завдань:

- «1)Контроль за збереженням ТМЦ та виконанням умов договорів;
- 2)Зведення та подання інформації про фінансові результати та обчислення рентабельності ведення зовнішньоекономічної діяльності;
- 3)Подання даних про заборгованість між контрагентами;
- 4)Ведення управлінської та бухгалтерської звітності для швидкого прийняття ефективних управлінських рішень;
- 5)Обчислення показників ділової активності та надання рекомендації щодо їх покращення;
- 6)Обчислення курсових різниць на звітну дату» [7].

Особливості обліку операцій в ЗЕД виражаються у наступному:

1. Облік господарчих операцій в ЗЕД ведеться одночасно за двома видами валют: в національній валюті України та в іноземній валюті. Перерахунок облікових статей, які виражено в іноземній валюті, в національну валюту України здійснюється у відповідності до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив зміни валютних курсів» [30] за валютним курсом НБУ.

Валютний курс НБУ– це ціна грошової одиниці національної валюти, виражена в грошовій одиниці валюти іншої країни, встановлена НБУ.

2. Господарчі операції з придбання, продажу, обміну іноземної валюти та розрахункові операції в іноземній валюті здійснюються лише через установи банку, які мають спеціальну ліцензію;

3. Здійснення експортно-імпортних операцій супроводжується складанням вантажно-митної декларації (актів виконаних робіт. надання послуг), справлянням митних зборів та мита, акцизних зборів та сплатою податку на додану вартість;

4. Оподаткування господарчих операцій має свої особливості та регулюється діючим податковим законодавством;

5. Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності здійснюють декларування валютних цінностей, що знаходяться за межами України;

6. Контроль щодо законності проведення господарчих операцій у ЗЕД та своєчасності повернення валютних коштів на територію України здійснюють Національний банк України (НБУ), Державна податкова адміністрація України (ДПА), Міністерство зовнішньоекономічних зв'язків України (МЗЕЗ), Державний митний Комітет України (ДМКУ).

За порушення валютного та податкового законодавства в сфері зовнішньоекономічної діяльності передбачається система штрафних санкцій.

Регулювання обліку зовнішньоекономічних операцій здійснюється за допомогою національних стандартів бухгалтерського обліку, а саме, НП(С)БО 9 «Запаси» [28], НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [29], НП(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів» [30].

НП(С)БО 21 визначає порядок розрахунку курсових різниць стосовно монетарних і немонетарних статей.

До монетарних відносять статті балансу про кошти, а також активи і зобов'язання, які будуть отримані або оплачені у фіксованій сумі грошей або їхніх еквівалентах. Кошти, їхній еквіваленти, а також дебіторська й кредиторська заборгованість, що буде погашатися грошима, відносяться до монетарних статей.

Курсові різниці по монетарних статтях відображаються в обліку при погашенні заборгованості (здійсненні розрахунків) і на дату балансу.

Якщо ж дебіторська й кредиторська заборгованість виникли в результаті сплати авансу, тобто надходження грошей відбулося до факту оприбуткування або відвантаження товару, то така заборгованість відноситься до немонетарних статей. Немонетарними є також заборгованості, що виникли при бартерних зовнішньоекономічних операціях. НП(С)БО 21 [30] визначає, що сума авансу при включенні у вартість активів перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу. Таким чином, по немонетарній заборгованості курсових різниць у бухгалтерському обліку не виникає.

Отже, головною відмінністю в обліку операцій в іноземній валюті є необ-

хідність чіткого розмежування заборгованості, що виникла після здійснення факту відвантаження або одержання товарів (робіт, послуг), і заборгованості, що утворилася в результаті авансових платежів (отриманих або наданих в іноземній валюті).

Для раціонального ведення обліку рекомендується вести окремий облік заборгованостей, які відображаються в іноземній валюті, з метою розмежування їх на монетарні й немонетарні.

Приблизна схема відкриття додаткових субрахунків для обліку дебіторської й кредиторської заборгованості в іноземній валюті показана в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1- Монетарні й немонетарні статті відповідно до НП(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів»*

Найменування субрахунку	Призначення
МОНЕТАРНІ	
3621 «Розрахунки з іноземними покупцями по грошових операціях»	Для обліку розрахунків з іноземними покупцями по операціях з майбутньою оплатою
6321 «Розрахунки з іноземними постачальниками по грошових операціях»	Для обліку розрахунків з іноземними постачальниками по операціях, що припускає наступну оплату
3772 «Розрахунки з іншими дебіторами в іноземній валюті»	Для обліку виданих авансів, що підлягають поверненню
6852 «Розрахунки з іншими кредиторами в іноземній валюті»	Для обліку отриманих авансів, що підлягають поверненню; при погашенні боргу перед підзвітною особою на підставі авансового звіту
НЕМОНЕТАРНІ	
3712 «Розрахунки по виданих авансах в іноземній валюті»	Для обліку розрахунків з іноземними постачальниками по операціях з попередньою оплатою
6812 «Розрахунки по авансах, отриманим в іноземній валюті»	Для обліку розрахунків з іноземними покупцями по отриманих авансах
6322 «Розрахунки з іноземними постачальниками по бартерних операціях»	Для обліку розрахунків при бартері
3622 «Розрахунки з іноземними покупцями по бартерних операціях»	Для обліку розрахунків при бартері
3722 «Розрахунки з підзвітними особами в іноземній валюті»	Для обліку розрахунків з підзвітними особами у випадку попередньої видачі авансу в іноземній валюті

*Створено за даними [30]

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності самостійно визначають порядок аналітичного обліку зовнішньоекономічної діяльності, відкривають відповідні субрахунки.

При здійсненні імпорتنих операцій нараховується податок на додану вартість. Нарахування податку на додану вартість (ПДВ) при здійсненні експортно-імпорتنих операцій здійснюється у відповідності до вимог Податкового кодексу України у таких випадках:

1. Нарахування ПДВ на митну вартість товару, ввезеного на територію України, здійснюється за ставкою 20%.

2. Сума ПДВ, сплачена на митниці, підлягає відшкодуванню з бюджету й включається в податковий кредит.

3. Якщо імпорт товару пільгується, сума ПДВ нараховується умовно. Перелік пільг встановлюється законодавством.

4. Сплата ПДВ може проводитися за допомогою видачі простого податкового векселя строком на 30 днів. Порядок його видачі й погашення буде розглянутий нижче.

5. При ввозі на територію України давальницької сировини, на суму ПДВ оформляється податковий вексель строком на 90 днів.

6. При експорті товарів застосовується нульова ставка ПДВ.

7. Сума ПДВ, сплачена або та, що підлягає сплаті постачальнику за товар, придбаний на території України й реалізований за зовнішньоекономічним договором купівлі - продажу, включається в суму податкового кредиту.

План рахунків бухгалтерського обліку передбачає при розрахунках з іноземними постачальниками й покупцями використовувати наступні рахунки (рис. 1.3, 1.4 та 1.5) [34]:

- Рахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» для обліку заборгованості іноземного партнера перед підприємством;

- Рахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» для обліку зобов'язань перед іноземними партнерами за вже отримані товари, роботи, послуги;

- Рахунок 681 «Розрахунки по авансах отриманим» для обліку зобов'язання перед іноземними партнерами по отриманій передплаті;

- Рахунок 622 «Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті» для обліку зобов'язання перед іноземним партнером, оформленого векселем в іноземній

валюті;

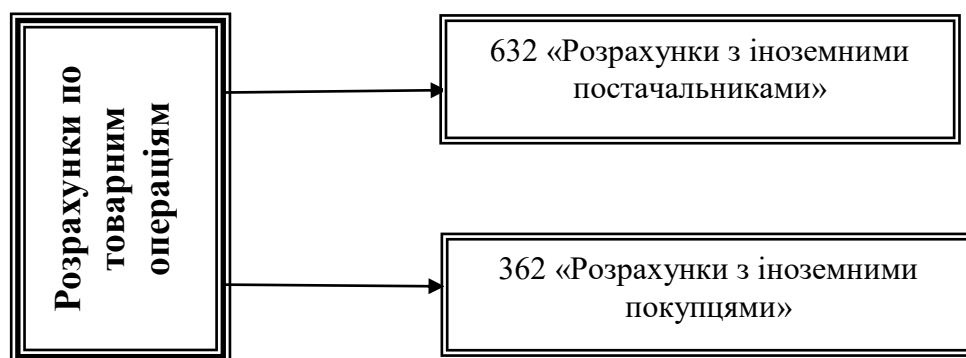


Рис. 1.3 – Синтетичні рахунки обліку розрахунків по товарним операціям



Рис. 1.4 – Синтетичні рахунки операцій з грошовими коштамиє

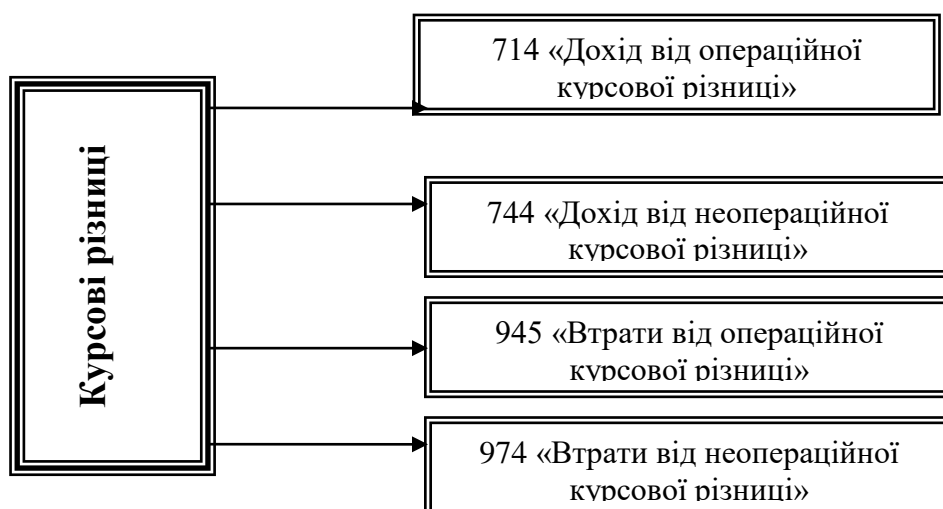


Рис. 1.5 - Синтетичні рахунки операцій з курсовими різницями

- Рахунок 342 «Короткострокові векселі, отримані в іноземній валюті» для обліку заборгованості іноземного партнера по отриманих товарах, роботах, послугам, оформленої векселем в іноземній валюті.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової гвітності» [27] вимагає провадити розподіл отриманих доходів і витрат на:

- Операційні (тобто, основної діяльності підприємства, а також іншої діяльності, що не є інвестиційною або фінансовою);
- Неопераційні (інвестиційної або фінансової діяльності).

Таким чином, курсова різниця буде віднесена до операційної, якщо її виникнення пов'язане з перерахуванням заборгованості, що утворилася у зв'язку із операційною діяльністю. Якщо ж курсова різниця з'явилася в результаті перерахування заборгованості за придбані основні фонди, то вона неопераційна.

План рахунків передбачає для відбиття курсових різниць наступні рахунки [34]:

- Рахунок 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- Рахунок 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»;
- Рахунок 945 «Втрати від операційної курсової різниці»;
- Рахунок 974 «Втрати від неопераційної курсової різниці».

Особливості відображення експортних операцій у бухгалтерському обліку відображені в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Особливості обліку експортних операцій*

Перша подія – отримання оплати	Перша подія – відвантаження товару
1. Заборгованість, що виникла, – немонетарна стаття, тому на кінець періоду і на дату погашення курсів різниці щодо неї не розраховуються	1. Заборгованість, що виникла, – монетарна стаття, тому на кінець періоду і на дату погашення щодо неї розраховуються курсові різниці
2. Дохід за такою операцією визначається на дату відвантаження, але за курсом НБУ на дату отримання оплати (авансу)	2. Дохід визначається за курсом НБУ на дату нарахування доходу (тобто на дату відвантаження товару)

*Складено за даними [30]

Висновки до першого розділу

1. Зовнішньоекономічна діяльність сучасного підприємства проводиться у складних умовах глибокої економічної кризи та воєнного стану в Україні. Така ситуація впливає на організацію процесу міжнародної торгівлі та пов'язана із суттєвими змінами у ліцензуванні, оподаткуванні, розрахунках з нерезидентами та митному контролі.

2. Оподаткування зовнішньоекономічних операцій зводиться до нарахування та оплати мита, податку на додану вартість та акцизного податку, застосування яких залежить від митного режиму міжнародної операції.

3. Документування зовнішньоекономічних операцій регламентовано на законодавчому рівні. Оформлення митної декларації та укладання зовнішньоекономічного контракту передбачено в електронній формі.

4. Основні проблеми в системі обліку, аналізу та контролю зовнішньоекономічної діяльності пов'язана із нестабільністю політичної ситуації в країні, наслідками якої є постійні зміни в діючому податковому законодавстві, неохідність постійного коригування поточної системи бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю.

2. ОПИС БІЗНЕСУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ДІАГНОСТИКА ЙОГО ФІНАНСОВОГО СТАНУ

2.1. Опис бізнесу ТОВ «Чорноморська іграшка»

Чорноморська іграшка - українська компанія, яка займається виробництвом різних предметів для різних цілей: для будинків, виробництва і громадських місць. Наша продукція включає Бляшані банки, Поліетиленові пакети, Серветки та Туалетний папір.

Завдяки сучасним барвникам і технологічним додаткам, ми можемо забезпечити кінцевий продукт відповідними параметрами та якістю, яка буде прийнята до усіх замовників та споживачів. Швидкий розвиток нашого підприємства забезпечується доброзичливою атмосферою у колективі, активністю та цілеспрямованістю співробітників, які створюють умови для постійного досягнення поставлених метам та завдань, зокрема, для розвитку взаємовигідних партнерських відносин.

Принципи роботи нашого підприємства полягають у професійному підході до замовлень, максимальному задоволенню вимог й потреб клієнтів, постійному вдосконаленні і професійному рості.

Компанія має усі необхідні документи та сертифікати для надання послуг на території України.

Метою діяльності товариства являється: здійснення підприємницької діяльності з метою отримання прибутку шляхом реалізації продукції (робіт, послуг), направлених на задоволення попиту підприємств, організацій и громадян: забезпечення розвитку виробництва та росту його ефективності, підвищення конкурентноздатності продукції, що виробляється, виконаних робіт, послуг.

Організаційно виробнича структура підприємства представлена у вигляді окремих ділянок діяльності та допоміжних ділянок.

До ділянок основної діяльності відносяться:

1. Ділянка літографії і лакування жести.

2. Ділянка по переробці пластмаси;
 - 2.1. Відділення термопластавтоматів
 - 2.2. Відділення по виготовленню поліетиленової продукції.
3. Ділянка по виготовленню металевих виробів.
4. Ділянка по виготовленню рулончиків туалетного паперу.

До допоміжних ділянок відносяться:

1. хімлабораторія;
2. фотолабораторія;
3. заготовча ділянка;
4. інструментальна ділянка;
5. майстерня ОГМ;
6. ділянка пакування металобрухту;
7. компресорна;
8. електроділянка;
9. столярне відділення;
10. зварювальне відділення.

Підприємство займається здійсненням наступних видів діяльності:

Обробка та покриття металу (КВЕД 28.51.0)

Виробництво пластин, труб та профілів із пластмаси (КВЕД 25.21.0)

Виробництво тари із пластмаси (КВЕД 25.22.0)

Виробництво інших виробів із пластмаси (КВЕД 25.24.0)

Інші види оптової торгівлі (КВЕД 51.70.0)

Основні види продукції та послуг:

послуги по лакуванню та літографії жести (15 000 тис. тонн на рік);

виробництво плівки (200 тонн в рік);

виробництво кришки п/е (800 тис. шт. в рік);

виробництво пакетів п/е (500 тонн в рік);

виробництво інших виробів із пластмаси.

Становище на ринку за основним видом діяльності (обробка й покриття металу (КВЕД 28.51.0) стабільна: підприємство забезпечене постійними

замовленнями на надання послуг з літографії і лакування жерсті. Цей вид діяльності підприємство здійснює з 1970 р.

Послуги з лакування жерсті, як і продаж жерсті, проводиться для подальшої переробки металу в:

- Кришки СКО;

Плівка вироблена підприємством, використовується для упаковки харчових і не харчових продуктів, в т.ч. для термоусадної упаковки, плівка виготовляється з поліетилену низького тиску і поліетилену високого тиску, так само проводиться друк поліпропіленової плівки, в яку далі розфасовуються продукти харчування. До інших виробів з поліетилену відносяться пробка винна, пробка для шампанського, кришка для закривання склябанок з діаметром горловини 82 і 58 мм.

На сьогоднішній день практично вся продукція, пропонована вітчизняними виробниками, фасується в упаковку з поліетиленової плівки. Розвиток промисловості, її орієнтація на європейські стандарти вимагає сучасної, дорогою і якісної упаковки. Беручи до уваги зміни ринку, і, керуючись побажаннями споживачів, підприємство постійно збільшує обсяги виробництва, розширює асортимент, інтенсивно працює над вивченням нових технічних і технологічних розробок у сфері виробництва поліетиленової плівки з 2001 р.

Концепція діяльності підприємства:

- Клієнто-орієнтований бізнес;
- Постійний розвиток і пошук нових технологій - основа успіху;
- Вдосконалення та професійне зростання;
- Якість продукції - понад усе;
- Коректність фінансових взаємовідносин.

Загальний стан виробництва задовільний. Основні виробничі процеси забезпечені модернізованим устаткуванням. Потужності завантажені на 85 - 90 відсотків. Планом технічного розвитку і переозброєння виробництва передбачається подальше вдосконалення виробничих процесів, оновлення і модернізація обладнання, впровадження сучасних енерго і ресурсозберігаючих

технологій Основні проблеми, що впливають на діяльність підприємства, випливають із загальної політичної та економічної ситуації в країні. Нестабільність податкового законодавства ускладнює прогнозування діяльності підприємства на довготривалий термін, ускладнює розвиток зовнішньоекономічних відносин. Сильне податкове навантаження ускладнює розвиток інноваційної діяльності підприємства. Необхідність технічного переоснащення та модернізації обладнання, впровадження нових технологій потребує нових фінансових вкладень. Однією із важливих проблем є також високі тарифи на енергоносії.

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021–2022 роки наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні показники фінансово-економічної діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021–2022 роки*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40071	11036	38,01
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	23750	32041	8291	34,91
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	4078	4426	348	8,53
4. Витрати на збут, тис. грн.	1004	671	-333	-33,17
5. Валовий прибуток, тис. грн.	5285	8030	2745	51,94
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	28832	37138	8306	28,81
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	1,01	1,08	0,07	7,14
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в тому числі:	13	2230	2217	170р.
- від основної операційної діяльності	203	2933	2730	13,44 р.
- від іншої операційної діяльності	-181	-726	-545	3 р.
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	-9	23	32	3,5 р.
9. Податок на прибуток, тис. грн.	29	31	2	6,90
10. Чистий прибуток, тис. грн.	15	2631	2616	174 р.
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	25290,5	28908	3617,5	14,30
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	1,15	1,39	0,24	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	70,25	80,30	10,05	X
14. Коефіцієнт автономії	0,916	1,003	0,09	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	0,092	0,077	-0,02	X
16. Наявність власних оборотних коштів	23052	25972	2920	X

Продовження табл.2.1				
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,804	0,851	0,05	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,897	1,044	0,15	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	9,71	5,23	-4,48	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	5,60	4,53	-1,08	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,59	0,21	-0,38	X
22. Рентабельність виробництва, %	0,02	3,72	3,69	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,0004	0,0538	0,053	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,0004	0,0651	0,065	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	0,0020	0,3593	0,357	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,0004	0,0633	0,063	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,0005	0,0746	0,074	X

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З табл. 2.1 можна зробити такі висновки: в звітному році порівняно з попереднім збільшився чистий дохід від реалізації продукції на 11036 тис. грн. або 38,01 %, що свідчить про збільшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім збільшилась на 8306 тис. грн. або 28,81 %. Це відбулось за рахунок збільшення собівартості реалізації продукції на 8291 тис. грн. або 34,91%, витрати на збут зменшились на 333 тис. грн. або на 33,17 %. Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,07 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 2217 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 2730 тис. грн. та зменшення прибутку від іншої операційної діяльності на 545 тис. грн. та росту прибутку від іншої фінансової діяльності на 32 тис. грн.. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 2616 тис. грн. або в 174р. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 2 тис. грн. або 6,9 %. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 10,05днів, а також збільшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,24.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- збільшення значення коефіцієнта автономії на 0,09 в звітному році свідчить про покращення стійкості та стабільності підприємства;

- зменшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,02 свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;

- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,05, що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;

- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами збільшився на 0,15, що свідчить про збільшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- збільшення коефіцієнта поточної ліквідності на 4,48 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо покращилась на кінець звітного року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є нижчим від нормативного, проте збільшення його на 1,08 свідчить про погіршення швидкої платоспроможності підприємства;

- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є в межах нормативного значення, що свідчить про стабільну ситуацію на підприємстві із платоспроможністю.

Рентабельність на підприємстві за майже за всіма показниками є позитивною, що свідчить про покращення фінансової ситуації на підприємстві, покращення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на збільшення прибутковості діяльності підприємства.

В цілому, можна сказати, що на підприємстві склалася доволі позитивна фінансова ситуація, хоча впродовж досліджуваного періоду має місце зниження деяких фінансових показників діяльності підприємства, тому можна запропонувати такі заходи :

– підвищити ефективність використання власних коштів;

– детально проаналізувати всі витрати з метою їх зменшення.

2.2. Діагностика фінансового стану ТОВ «Чорноморська іграшка»

Організації та методиці діагностики та фінансового аналізу підприємства присвячено науко-практичні роботи таких вчених, як Антонюк О.П., Купріна Н.М., Ступницька Т.М. [1], Румянцев М.В. [19], Лучко М. Р., Жукевич С. М. [22], Цал-Цалко Ю. С., Мороз Ю. Ю., Суліменко Л. А. [51] тощо.

Розрахунки показників, які надають можливість діагностувати фінансовий стан підприємства, проводились за методикою, яка рекомендована для застосування [24].

Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.2

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу*

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	30430	31335	3,0
- попереднього року			
- звітного року	31335	36662	17,00

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

За даними табл. 2.2 можна зробити висновок, що валюта балансу на кінець попереднього року збільшилась на 3 %, до того ж на кінець звітного року відбулося збільшення на 17 %, що позитивно характеризує динаміку діяльності підприємства та свідчить про розширення підприємством господарської діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу*

Показники	2021 рік	2022 рік	Коефіцієнт зміни
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40 071	38,01
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	22	2207	99,3 р.
3. Валюта балансу, тис. грн.:			
- на початок року	30430	31335	2,97
- на кінець року	31335	36662	17,00
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	30882,5	33998,5	10,09

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З табл. 2.3 видно, що середнє річне значення валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім збільшилось на 10,09 %. Це супроводжувалось збільшенням значення чистого доходу від реалізації продукції в звітному році порівняно з попереднім та збільшенням фінансового результату до оподаткування на 38,01 % і 99,33 р. відповідно. Отже, можна зробити висновок, що підприємство доволі ефективно вкладає грошові кошти в формування своїх активів.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
Всього активів, тис. грн.	31335	36662	5327	17,00
1. Необоротні активи, тис. грн.	5636	4545	-1091	-19,36
- в % до активів	17,99	12,40	-5,59	x
2. Оборотні активи, тис. грн.	25699	32117	6418	24,97
- в % до активів	82,01	87,60	5,59	x
2.1. Запаси, тис. грн.	10865	4293	-6572	-60,49
- в % до активів	34,67	11,71	-22,96	x
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	13198	25389	12191	92,37
- в % до активів	42,12	69,25	27,13	x
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1570	1315	-255	-16,24
- в % до активів	5,01	3,59	-1,42	x
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	66	1120	1054	15,96 р.
- в % до активів	0,21	3,05	2,84	x

– 3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн. – в % до активів	x	x	x	x
	x	x	x	x
4. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн. – в % до активів	x	x	x	x
	x	x	x	x

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З даних табл. 2.4 можна зробити наступні висновки: активи в звітному році порівняно з попереднім збільшились на 5327 тис. грн. або на 17 %, на це вплинуло збільшення коштів в розрахунках на 12191 тис. грн. або 92,37 % та збільшення оборотних активів – на 6418 тис. грн. або 24,97 %, збільшення величини інших оборотних активів на 1054 тис. грн. або в 15,96 р. В попередньому році найбільшу питому вагу в структурі активів склали оборотні активи 82,01 %, питома вага необоротних активів складала 17,92 %. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства – збільшилась питома вага оборотних активів на 5,59 процентних пункти, відповідно зменшилась питома вага необоротних активів на цю ж саму величину.

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів*

Показники	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
	на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:								100
– запаси	25699	32117	100	100	6418	x	24,97	
– дебіторська заборгованість	10865	4293	42,28	13,37	-6572	-28,91	-60,49	-102,4
	13198	25389	51,36	79,05	12191	27,70	92,37	190,0

Продовження табл.2.5								
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1570	1315	6,11	4,09	-255	-2,01	-16,24	-4,0
– інші оборотні активи	66	1120	0,26	3,49	1054	3,23	15,96 р.	16,4

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З табл. 2.5 видно, що оборотні активи на кінець звітного року збільшилися на 6418 тис. грн. або на 24,97 %. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості на 12191 тис. грн. або на 92,37 %, що не дуже позитивно характеризує діяльність підприємства. Відбулось зменшення запасів на 6572 тис. грн. або 60,49 %, грошових коштів на 16,24 % та відбулось збільшення інших оборотних активів в 15,96 раз. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу на початок звітного року займали дебіторська заборгованість (51,36 %) та запаси (42,28 %) та грошові кошти 6,11 %, інші оборотні активи займали 0,26 %. На кінець звітного року в структурі оборотних активів відбулися негативні зміни: збільшилась питома вага дебіторської заборгованості до 79,05 %, знизилась питома вага запасів до 13,37 %, збільшилися інші оборотні активи до 3,49 % та зменшилась питома вага грошових коштів до 4,09 %.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу підприємства*

Показники	2021 рік		2022 рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структ урою
2. Сфера виробництва	7370,5	27,81	5409	15,51	-	-26,61	-12,30
в тому числі:					1961,5		
– виробничі запаси*	6934,5	26,17	4964,5	14,23	-1970	-28,41	-11,93
– незавершене виробництво	436	1,65	444,5	1,27	8,5	1,95	-0,37

Продовження табл.2.6							
– витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-	-
3. Сфера обігу	19131	72,19	29467	84,49	10336	54,03	12,30
в тому числі:							
– готова продукція*	3547	13,38	1795	5,15	-1752	-49,39	-8,24
– грошові кошти	1570	5,92	1315	3,77	-255	-16,24	-2,15
– дебіторська заборгованість	13198	49,80	25389	72,80	12191	92,37	23,00
– товари*	766	2,89	375	1,08	-391	-51,04	-1,82
– інші**	50	0,19	593	1,70	543	10,86 р.	1,51
Всього оборотний капітал	26501,5	100,00	34876	100	8374,5	31,60	x

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З табл.2.6 видно, що на кінець звітного року оборотний капітал підприємства збільшився на 8374,5 тис. грн. або на 31,6 %. На це вплинуло збільшення частини оборотного капіталу, зайнятого у сфері обігу на 10336 тис. грн. або 54,03 %, в т.ч. збільшення дебіторської заборгованості порівняно з попереднім роком на 12191 тис. грн. або 92,37 %, що є негативною характеристикою діяльності підприємства, відбулось зменшення готової продукції на 255 тис. грн. або 16,24 %, однак відбулось зменшення частини оборотного капіталу, розміщеного у виробничій сфері на 1961,5 тис. грн. або 26,61 %, в тому числі зменшення запасів на 1970 тис. грн. або 28,41 %, збільшилась вартість незавершеного виробництва на 8,5 тис. грн. або 1,95 %. Також відбулося збільшення інших оборотних активів на 543 тис.грн. або в 10,86 р. та зменшення грошових коштів на 255 тис. грн . На початок звітного року найбільшу питому вагу в структурі оборотного капіталу займала дебіторська заборгованість (49,8 %), запаси займали 26,17 %, готова продукція 13,38 %, незавершене виробництво 1,65 %, інші оборотні активи 0,19 % та грошові кошти 5, 92 %. На кінець звітного року відбулися такі зміни: збільшилась частка дебіторської заборгованості до 72,8 %,зменшилась частка незавершеного виробництва до 1,27 %, грошових коштів до 3,77 % та зменшилась частка запасів до 14,23 %, зменшення частки готової продукції до 3,77%, та збільшення інших оборотних активів до 1,7 %.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства здійснено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40 071	11036,00	38,01
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	25290,5	28908	3617,50	14,30
2.1. Запаси*	11709,5	7579	-4130,50	-35,27
2.2. Кошти в розрахунках*	12308	19294	6985,50	56,76
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	1223	1442,5	219,50	17,95
2.4. Інші оборотні активи*	50	593	543,00	10,86 р.
3. Кількість днів в періоді	360	360	х	х
4. Одноденна виручка, тис. грн..	80,65	111,31	30,66	38,01
5. Потреба в оборотних коштів одного дня, тис. грн.	70,25	80,30	10,05	14,30
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1778,00	1188,00	-590,00	-33,18
7. Коефіцієнт оборотності	1,15	1,39	0,24	20,74
8. Коефіцієнт завантаженості	0,87	0,72	-0,15	-17,18
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	313,57	259,71	-53,86	-17,18
9.1. В запасах	145,18	68,09	-77,09	-53,10
9.2. В коштах в розрахунках	152,60	173,33	20,73	13,58
9.3. В грошових коштах	15,16	12,96	-2,20	-14,54
9.4. В інших оборотних коштах	0,62	5,33	4,71	7,6 р.
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	х	-541,23	х	х
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	х	646,77	х	х

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Розрахунки, наведені в табл. 2.7, свідчать що ефективність використання оборотних коштів підприємства дещо покращилась, про що свідчить зменшення тривалості одного обороту на 53,86 дні, за рахунок зменшення коефіцієнта

завантаженості на 0,15 і збільшення коефіцієнта оборотності на 0,24. Також позитивним слід відзначити зменшення часу перебування оборотних коштів у розрахунках – на 20,73 дні, проте відбулось зменшення перебування оборотних коштів запасах – на 77,09 дні, в грошових коштах – на 2,2 дні; в інших оборотних коштах значення значення збільшилось на 4,71. За даними розрахунками зменшення тривалості обороту на 53,86 днів дозволяє зекономити грошові кошти у 541,23 тис. грн. Якщо б оборотні кошти використовувались на рівні 2021 року, то кредиторська заборгованість становила б 646,77 тис. грн.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.8.

З табл. 2.8 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітного року збільшилась на 12176 тис. грн. або на 92,15 %, що є негативним показником для підприємства. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості за розрахунками на 5513 тис. грн. або майже в 3 р. та збільшення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 6547 тис. грн. або на 57,66 % , інша поточна дебіторська заборгованість на кінець звітного року складає 131 тис грн. В структурі дебіторської заборгованості найбільшу питому вагу на початок звітного року займала дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги (85,93%), доля дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої заборгованості склала 13,96 % та 0,11 % відповідно. На кінець звітного року в структурі дебіторської заборгованості відбулися наступні зміни: збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками на 15,02 процентних пунктів, зменшилась заборгованість за товари, роботи, послуги на 15,42 процентні пункти.

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення здійснюється за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської
Заборгованості*

Показники	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
	на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	13213	25 389	100	100	1217 6	x	92,15	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	11354	17 901	85,93	70,51	6 547	- 15,42	57,66	53,77
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками **: <ul style="list-style-type: none"> – за виданим авансами – з бюджетом, – в тому числі з податку на прибуток 	1844	7357	13,96	28,98	5513	15,02	3 р.	45,28
	1829	7307	13,84	28,78	5478	14,94	299,51	44,99
	-	50	-	0,20	50	0,20	-	0,41
	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	15	131	0,11	0,52	116	0,40	773,33	0,95

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Таблиця 2.9 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення*

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
Попередній рік	Всього, в тому числі:	11354	100	-	100	x	-
	– до 12 місяців	10126	89,18	-	-	-	-
	– від 12 до 18 місяців	40	0,35	-	-	-	-
	– від 18 до 36 місяців	1188	10,46	-	-	-	-
Звітний рік	Всього, в тому числі:	17901	100	-	-	6547	57,66
	– до 12 місяців	15663	87,50	-	-	5537	-1,69
	– від 12 до 18 місяців	983	5,49	-	-	943	5,14
	– від 18 до 36 місяців	1255	7,01	-	-	67	-3,45

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З табл. 2.9 видно, що в попередньому році 89,18 % дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги погашено в строк до 12 місяців, 0,35 % - в строк 12-18 місяців, 10,46% - в строк 18-36 місяців. В звітному році зменшується частина заборгованості, яка погашена в строк до 12 місяців до 87,5 %, відповідно збільшується заборгованість, яка буде погашена в строк 12-18 місяців до 5,49 % та в строк 18-36 місяців зменшується до 7,01 %.

Інша поточна заборгованість як в попередньому, так і в звітному році відсутня. Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	31335	36 662	5327	17,00
1. Власний капітал, тис. грн.	28688	30 517	1829	6,38
– в % до усіх джерел	91,55	83,24	-8,31	x
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	23052	25972	2920	12,67
– в % до усіх джерел	73,57	70,84	-2,72	x
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	-
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	-
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	2647	6 145	3498	1,3 р.
– в % до усіх джерел	8,45	16,76	8,31	x
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	-	-	-	x
– в % до усіх джерел	-	0,00	-	x
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн.	-	-	-	x
– в % до усіх джерел	-	-	-	x
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	2350	4865	2515	1,1 р.
– в % до усіх джерел	7,50	13,27	5,77	x
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	x
3.4. Інші поточні зобов'язання	297	1280	983	3,3 р.
– в % до усіх джерел	0,95	3,49	2,54	x

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З табл. 2.10 видно, що збільшення валюти балансу на кінець року на 5327 тис. грн. сталося за рахунок збільшення власного капіталу на 1829 тис.грн. або на 6,38 %, та збільшення поточних зобов'язань підприємства на 3498 тис. грн. або в 1,3 р. , що позитивно характеризує діяльність підприємства. Також позитивним є збільшення власного капіталу на 1829 тис. грн. або 6,38 %.

У складі пасиву (джерел формування капіталу) на початок попереднього року найбільшу і досить високу питому вагу займає власний капітал підприємства (91,55 % на початок року та 83,24 % на кінець року). Зменшення питомої ваги власного капіталу на 8,31 % слід охарактеризувати як негативне явище, тому що воно сталося за рахунок зменшення питомої ваги власних оборотних коштів на 2920 тис. грн. або 2,72 %, що свідчить про збільшення залежності підприємства від позикових коштів.

Питома вага зобов'язань на кінець попереднього року становила 8,45 %, а на кінець звітного року зросли до 16,76%, що також негативно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу здійснюється за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	28688	30 517	1829	6,38
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	13738	13738	0	0
– в % до власного капіталу	47,89	45,02	-2,87	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	4151	4151	0	x
– в % до власного капіталу	14,47	13,60	-0,87	x
3. Додатковий капітал, тис. грн.	529	529	0	0
– в % до власного капіталу	1,84	1,73	-0,11	x
4. Резервний капітал, тис. грн.	422	422	0	0
– в % до власного капіталу	1,47	1,38	-0,09	x
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	9848	11 677	1829	18,57
– в % до власного капіталу	34,33	38,26	3,94	x

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48;

49]

З табл. 2.11 видно, що власний капітал підприємства на кінець звітнього року порівняно з попереднім збільшився на 1829 тис. грн. або на 6,38 %. Це відбулось за рахунок збільшення сталості значення пайового капіталу, збільшення нерозподіленого прибутку на 1829 тис. грн. В структурі власного капіталу на початок попереднього року найбільшу питому вагу займав пайовий капітал 47,89 %, капітал в дооцінках - 14,47 %, додатковий капітал – 1,84 %, резервний – 1,47 %. На кінець року відбулись такі зміни – зменшилась питома вага пайового капіталу до 45,02%, відбулось зростання частки нерозподіленого прибутку до 38,26 % , зменшення додаткового та резервного капіталу до 1,73 та 1,38 % відповідно, зменшилась питома вага капіталу у дооцінках до 13,6 %.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства*

Показники	2021 рік	2022 рік	Абсол. відхилен.
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	11	1829	1818
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн. *, в тому числі:	30882,5	33998,5	3116
– основного капіталу*	5592	5090,5	-501,5
– оборотного капіталу*	25290,5	28908	3617,5
в тому числі – власного оборотного капіталу*	22796,5	24512	1715,5
3. Рентабельність капіталу, %	0,0004	0,0538	0,053
4. Рентабельність основного капіталу, %	0,0020	0,3593	0,357
5. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,0004	0,0633	0,063
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,0005	0,0746	0,074

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.13.

З табл. 2.13 видно, що збільшення кредиторської заборгованості в звітному році порівняно з попереднім на 3498 тис. грн.. або в 1,3р. сталося за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за розрахунками на 3105 тис. грн. або в 5,4 р. та збільшення іншої заборгованості – на 983 тис. грн. або в 3,3 р.

В структурі кредиторської заборгованості на початок року найбільшу частку займала заборгованість за товари, роботи, послуги – 67,17 %, питома вага заборгованості за розрахунками – 21,61 %, іншої заборгованості складала 11,22 %.

На кінець року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: зменшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги до 19,33 %, збільшилась питома вага іншої заборгованості до 20,83 % відповідно, збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками до 59,84 %.

Таблиця 2.13 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості*

Показники	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
	на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	2647	6145	100	100	3498	x	1,3 р.	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1778	1188	67,17	19,33	-590	-47,84	-33,18	-16,87
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками:	572	3677	21,61	59,84	3105	38,23	5,4 р.	88,77

Продовження табл.2.13								
– за довгостроковими зобов'язаннями	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	337	562	12,73	9,15	225	-3,59	66,77	6,43
– зі страхування	49	0	1,85	0,00	-49	-1,85	0,00	-1,40
– з оплати праці	147	0	5,55	0,00	-147	-5,55	-100,00	34,83
– за одержаними авансами	39	3115	1,47	50,69	3076	49,22	7887,18	87,94
– за розрахунками з учасниками	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	297	1280	11,22	20,83	983	9,61	3,3р.	28,10

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.14.

З табл. 2.14 видно, що на кінець звітного року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 11937 тис. грн.. за рахунок заборгованості за товари, роботи, послуги – на 16713 тис. грн.

Таблиця 2.14 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства *

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	17901	1188	16713	
2. За розрахунками*:				
– з бюджетом,	50	562		512
– у т.ч. з податку на прибуток	0		0	
– за виданими авансами			0	
– зі страхування		0		0
– за одержаними (отриманими) авансами		3115		3115
– за розрахунками з учасниками				0
– із внутрішніх розрахунків				0
3. Інші види заборгованості	131	1280		1149
Всього	18082	6145	11937	

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.15.

За даними табл. 2.15 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася абсолютно стійка фінансова ситуація. Адже, всі запаси підприємства покриваються власними оборотними коштами, тобто підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів, хоча використовує зовнішні джерела коштів для операційної діяльності.

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками*

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок 2021 року	на кінець 2021 року	на кінець 2022 року
1. Власний капітал (1495)	28089	28688	30 517
2. Необоротні активи (1095)	5548	5636	4 545
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	22541	23052	25972
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	-	-
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	22541	23052	25972
6. Запаси (1100)	12554	10865	4 293
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів(ряд. 3 – ряд. 6)	9987	12187	21679
Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	9987	12187	21679
Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	1906	1778	1188
Тип фінансової ситуації на підприємстві	абс. Не ст.	абс. ст.	абс. ст.

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.16.

Значення коефіцієнта автономії впродовж двох років є вищим від норми, що свідчить про незалежність від зовнішніх кредиторів.

На початок 2021 року підприємство залучало на кожен гривню власного капіталу 8 коп., кінець – 9 коп. коштів, а на кінець 2022 року – 8 коп., що свідчить

про незалежність від зовнішніх фінансових джерел, що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Таблиця 2.16 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими Показниками*

Показники	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ($K_{авт}$)	0,9231	0,9155	1,0029	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ($K_{ф}$)	0,0833	0,0923	0,0767	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ($OK_{вл}$)	22541	23052	25972,0	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ($K_{ман}$)	0,802	0,804	0,8511	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (K_3)	0,9059	0,8970	1,0438	0,1

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Розрахункове значення наявності власних оборотних коштів на початок звітного року збільшується порівняно з попереднім, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Розрахункове значення коефіцієнта маневреності за досліджуваний період знаходиться не в межах норми. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами є значно вищим від норми, що свідчить про стійку фінансову ситуацію на підприємстві.

Таблиця 2.17 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітного року*

Показники активу балансу	Сума, тис. грн.		Показники пасиву балансу	Сума, тис. грн.		Платіжний результат, тис. грн.	
	на початок року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
A_1 – Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	1 570	1315	P_1 – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615+1660+1690+1700)	2647	6145	1077	4830
A_2 – Активи, які можна реалізувати швидко (1120+1155+1190)	13264	26 509	P_2 – Короткострокові пасиви (1600+1610)	0	0	13264	-26509

Продовження табл.2.17							
A_3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+1200)	10865	4293	P_3 – Довгострокові пасиви (1500+1520)	0	0	-10865	-4293
A_4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	5636	4545	P_4 – Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	28688	30 517	-23052	25972
<i>Баланс</i>	31335	36662	<i>Баланс</i>	31335	36662	-	-

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З табл.2.17 видно, що баланс підприємства на початок і на кінець року не є абсолютно ліквідним, через те, що: сума найбільш термінових зобов'язань перевищує найбільш ліквідні активи, що є негативним для підприємства:

а) на початок року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

б) на кінець року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (табл. 2.18).

З табл. 2.18 видно, що коефіцієнт покриття поточних зобов'язань усіма поточними активами впродовж двох років спостерігається перевищення нормативного значення, що свідчить про достатній рівень платоспроможності.

Таблиця 2.18 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
		На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	
а	в	1	2	3	3-2
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	= 2,0	10,63	9,71	5,23	-4,48
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1,0	5,27	5,60	4,53	-1,08
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,37	0,59	0,21	-0,38

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Значення коефіцієнта швидкої ліквідності в попередньому та в звітному році є вищим від нормативного значення, проте зниження даного показника в звітному році свідчить про погіршення платоспроможності підприємства.

Впродовж двох років значення коефіцієнта абсолютної ліквідності збільшувалися в межах рівня, наближеного до норми, проте на кінець звітного року знизилось нижче норми, що свідчить про погіршення підприємством грошової платоспроможності. Слід відзначити, що на кінець звітного року, ситуація погіршилась.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства здійснено за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» в табл. 2.19.

Таблиця 2.19 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства*

Показники	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	203	1561,54	2933	131,52	2730	-1430,01
2. . Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	-181	-1392,31	-726	-32,56	-545	1359,75
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	22	169,23	2207	98,97	2185	-70,26
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	-9	-69,23	23	1,03	32	70,26
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	13	100	2230	100	2217	17053,85

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.20.

Таблиця 2.20 – Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності *

Показники	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Відхилення	
			тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	29035	40 071	11036	38,01
2. Собівартість реалізованої продукції	23750	32 041	8291	34,91
3. Адміністративні витрати	4078	4426	348	8,53
4. Витрати на збут	1004	671	-333	-33,17
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	203	2933	2730	13,4р.

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

За даними табл. 2.20 видно, що в звітному році фінансовий результат від основної операційної діяльності збільшився на 2730 тис. грн. або в 13,4 рази та став прибутком у звітному році, хоча деякі показники зменшились у своєму значенні у звітному році. Це відбулося за рахунок того, що чистий дохід збільшився на 11036 тис. грн. або на 38,01 % та збільшилась собівартість реалізованої продукції на 8291 тис. грн. або 34,91 %, адміністративні витрати на 348 тис. грн. або 8,53 % , зменшились витрати на збут – на 333 тис. грн. або 33,17 %. Це все є позитивним явищем в діяльності підприємства.

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл.2.21.

З табл. 2.21 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 545 тис. грн. або в 3 рази. Це сталося за рахунок зменшення інших операційних доходів і витрат на 634 тис. грн. або в 3,8 раз.

Таблиця 2.21 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності*

Показники	2021 рік				2022 рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів	101	49	52	-28,73	141	65	76	-10,47	24	46,15
2. Операційна курсова різниця	34	59	-25	13,81	17	28	-11	1,52	14	-56,00
3. Реалізація інших необоротних активів	1017	963	54	-29,83	145	131	14	-1,93	-40	27,91
4. Штрафи, пені, неустойки	-	94	-94	51,93	-	3	-3	0,41	91	-96,81
5. Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6. Інші операційні доходи і витрати	13	181	-168	92,82	168	970	-802	110,47	-634	3,8 р.
Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності	1165	1346	-181	100	471	1197	-726	100	-545	3 р.

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від інвестиційної, фінансової та іншої діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності», (табл. 2.22).

В звітному році та в попередньому відсутній будь-який рух по доходам та витратам.

В зв'язку з тим, що за досліджуваний період підприємство не здійснювало інвестиційної та іншої діяльності, її аналіз проводити недоцільно.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.23.

Таблиця 2.23 - Аналіз формування чистого прибутку*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	13	2230	2217	170,5 р.
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	2	401	399	199,5 р.
3. Чистий прибуток, тис. грн.	15	2631	2616	174,4 р.

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

З табл. 2.23 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 2616 тис. грн. або в 174,4 р. На це вплинуло збільшення витрат з податку на прибуток швидшими темпами (199,5 р.%), ніж фінансового результату від звичайної діяльності (170,5 р.) Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.24.

Таблиця 2.24 - Аналіз рентабельності виробництва*

Показники	2021 рік	2022 рік	Абс. відхил.
Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	13	2230	2217
Середня річна вартість основних засобів, тис. грн.	30507	31098,5	591,5
Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	25290,5	28908	3617,5
Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	55797,5	60006,5	4209
Рентабельність виробництва, %	0,02	3,72	3,69

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

За даними табл. 2.24 можна зробити висновок, що рентабельність виробництва зросла в звітному році порівняно з попереднім на 3,69 % пункти, на це вплинуло зростання фінансового результату від звичайної діяльності на 2217 тис. грн. Проте позитивним для підприємства є збільшення загальної величини

виробничих фондів на 4209 тис. грн., середньої річної вартості основних засобів на 591,5 тис. грн. та середньої річної вартості оборотних коштів на 3617,5 тис. грн.

$$1) (2230/(30507+25290,5))*100-(13/(30507+25290,5))*100 = 3,97 \%$$

Отже, за рахунок збільшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на 2217 тис. грн. рівень рентабельності зріс на 3,97 % пунктів.

$$2) (2230/(31098,5 + 28908))*100-(2230/(31098,5+25290,5))*100 = - 0,04 \%$$

З розрахунків видно, що збільшення вартості основних засобів на 591,5 тис. грн. зменшило рентабельність виробництва на 0,04 % пунктів.

$$3) (2230/(31098,5 + 28908))*100-(2230/(31098,5 + 25290,5))*100 = -0,24 \%$$

Розрахунки показали, що збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 3617,5 тис. грн. викликало зменшення рентабельності на 0,24 процентних пункти.

Загальний вплив факторів становить 3,69 процентних пункти.

$$3,97 - 0,04 - 0,24 = 3,69$$

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за двох факторною моделлю Альтмана здійснюється за допомогою формули 1.

$$Z = -0.3877 - 1.0736 \cdot K_{\text{пл}} + 0579 \cdot \frac{\text{ПК}}{\text{П}} \quad (1), \text{ де:}$$

Z – показник ймовірності банкрутства

$K_{\text{пл}}$ – коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)

ПК – позиковий капітал (ф. №1, 1595+1695+1700)

П – сума пасивів (ф. №1, р. 1900)

Якщо $Z > 0$, констатується високий рівень банкрутства, при $Z < 0$ – низький.

$$Z_{\text{з.р.}} = -0,3877 - 1,0736 * 5,23 + 0,579 * ((6145)/36662) = - 5,902$$

$$Z_{п.р.} = -0,3877 - 1,0736 * 9,71 + 0,579 * ((2647) / 31335) = - 10,762$$

З розрахунків видно, що $Z < 0$, це свідчить, що ймовірність банкрутства для підприємства низька, а в звітному році порівняно з попереднім показник збільшився і складає більшу величину і дорівнює – 5,902, що трохи негативно характеризує діяльність підприємства та свідчить про погіршення його діяльності.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за моделлю Спрінгейта здійснюється за допомогою формули 2.

$$Z = 1,03A + 3,07B + 0,66C + 0,4D, \quad (2)$$

Таблиця 2.25 - Загальна оцінка ймовірності банкрутства ТОВ

«Чорноморська іграшка» відповідно до моделі Спрінгейта*

Цільові показники	Порядок розрахунку	Алгоритм розрахунку
A	$\frac{\text{Робочий капітал}}{\text{Загальна вартість активів}}$;	р. 1195+1200 ф.№1
		р. 1300 ф.№1
B	$\frac{\text{Прибуток до сплати податків та відсотків}}{\text{Загальна вартість активів}}$;	р.2290 (2295) ф.№2
		р. 1300 ф.№1
C	$\frac{\text{Прибуток до сплати податків}}{\text{Короткострокова заборгованість}}$;	р.2290 (2295) ф.№2
		р. 1695 ф.№1
D	$\frac{\text{Обсяг продажу}}{\text{Загальна вартість активів}}$.	р.2000 ф.№2
		р. 1300 ф.№1
A	0,820	0,876
B	0,0004	0,066
C	0,005	0,953
D	0,927	1,317
Z	1,220	2,259

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Відповідно до розрахунків, можна зробити висновок, що $Z_{2021 \text{ р.}} = 1,220$, $Z_{2022 \text{ р.}} = 2,259$, ці показники значно перевищують нормативне значення - 0,862, отже, підприємству не загрожує банкрутство. В звітному році порівняно з попереднім показник збільшився на 1,039. Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за системою показників Бівера здійснюється за даними форм №1 «Баланс» та № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл.2.26.

Таблиця 2.26 – Система показників Бівера*

Показники	Рекомендовані значення показників		
	Група I – стійкий фінансовий стан	Група II – за 5 років до банкрутства	Група III – за рік до банкрутства
1. Коефіцієнт Бівера	0,4 – 0,45	0,17	-0,15
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	≤3,2	≤2,0	≤1,0
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	6-8	4	-22
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	≤0,37	≤0,50	≤0,80
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	0,4	≤0,30	=0,06

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

За даними табл. 2.26 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася стійка фінансова ситуація, адже і в попередньому, і в звітному році майже всі показники відносилися до 1 групи, крім показника рентабельності капіталу, який відноситься до 2 групи. Проте в звітному році ситуація на підприємстві дещо погіршилась, адже відбулося зменшення деяких показників, що в деякій мірі негативно характеризує діяльність підприємства. Що свідчить про послаблення фінансової ситуації на підприємстві відносно попереднього року.

Таблиця 2.27 – Система показників Бівера*

Показники	2021 рік	2022 рік	Значення показників	
			Попер. рік	Звітн. рік
1. Коефіцієнт Бівера	0,004	0,30	2	2
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	9,71	5,23	1	1
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	0,0004	0,0538	II	II
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,08	0,17	I	I
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	0,74	0,71	I	1

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Аналіз ділової активності підприємства

Аналіз ділової активності підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», №2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Таблиця 2.28 – Аналіз показників ділової активності підприємства*

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	29035	40 071	11036	38,01
2. Прибуток (збиток) до оподаткування, тис. грн.	Ф № 2 р. 2290 (2295)	13	2230	2217	170,5 р.
3. Середній розмір капіталу*, тис. грн.	Ф № 1 р. 1300	30882,5	33998,5	3116	10,09

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Розрахунки, які наведені в табл. 2.28 свідчать про покращення ефективності господарської діяльності підприємства. Адже, авансований капітал збільшився на 3116 тис. грн. або 10,09 %, чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 11036 тис. грн. або 38,01 %. Як в попередньому, так і в звітному році підприємство мало прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, який в звітному році збільшився на 2217 тис. грн. або в 170,5 р.

Співвідношення між зазначеними показниками діяльності підприємства має наступний вид:

$$T_{\Pi} > T_{P} > T_{СК} > 100 \%,$$

$$170,5 > 38,01 > 10,09 > 100 \%$$

З даної нерівності видно, що виконується вся нерівність, що позитивно характеризує діяльність підприємства, що свідчить про те, що економічний потенціал підприємства збільшується, масштаби його діяльності ростуть, а темпи зростання показників вищі за 100 %, що є позитивною характеристикою діяльності підприємства.

Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства виконано в табл. 2.29.

Таблиця 2.29 – Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
<i>Вихідні показники</i>				
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) , тис. грн.	29035	40071	11036	38,01
2. Повна собівартість реалізованої продукції	23750	32041	8291	34,91
3. Середня річна вартість всього вкладеного капіталу, тис. грн.	30882,5	33998,5	3116	10,09
4. Середня річна вартість власного капіталу, тис. грн.	22796,5	24512	1715,5	7,53
5. Середня річна вартість основного капіталу, тис. грн.	5592	5090,5	-501,5	-8,97
6. Середня річна вартість оборотного капіталу, тис. грн.	25290,5	28908	3617,5	14,30
7. Середня річна вартість власного оборотного капіталу, тис. грн.	25290,5	28908	3617,5	14,30
8. Середня річна вартість запасів, тис. грн.	10865	4293	-6572	-60,49
9. Середня річна вартість дебіторської заборгованості, тис. грн.	13198	25389	12191	92,37
10. Середня річна вартість готової продукції, тис. грн.	3547	1795	-1752	-49,39
11. Середня річна вартість кредиторської заборгованості, тис. грн.	2647	4396	1749	66,07
12. Валовий прибуток, тис. грн.	5285	8030	2745	51,94
13. Чистий прибуток, тис. грн.	15	2631	2616	174,4 р.
14. Коефіцієнт оборотності всього вкладеного капіталу	0,94	1,18	0,24	+
15. Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,27	1,63	0,36	+
16. Коефіцієнт оборотності оборотного капіталу	1,15	1,39	0,24	+
17. Середній термін обороту оборотного капіталу, днів	313,57	259,71	-53,86	-
18. Коефіцієнт оборотності власного оборотного капіталу	0,94	1,11	0,17	+
19. Коефіцієнт оборотності запасів	2,19	7,46	5,3	+
20. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	2,20	1,58	-0,6	-
21. Середній термін обороту дебіторської заборгованості, днів	163,64	228,10	64,5	+
22. Коефіцієнт оборотності готової продукції	8,19	22,32	14,1	+
23. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	10,97	9,12	-1,9	-
24. Середній термін обороту кредиторської заборгованості, днів	32,82	39,49	6,7	+
25. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,0004	0,0538	0,0534	+
26. Рентабельність власного капіталу, %	0,0004	0,0651	0,065	+
27. Рентабельність основного капіталу, %	0,0020	0,3593	0,357	+
28. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,0004	0,0633	0,063	+
29. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,0005	0,0746	0,074	+
30. Коефіцієнт сталості економічного росту	1,27	1,63	0,4	+

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

Розрахунки, які наведені в табл. 2.29 свідчать доволі непоганий рівень ділової активності підприємства. Відбулась позитивна зміна більшості показників, що характеризують ділову активність підприємства.. Це свідчить про ефективність вкладення фінансових ресурсів у формування активів підприємства.

Також можна сказати, що в звітному році порівняно з попереднім зменшився термін обороту оборотного капіталу на 53,86 днів, збільшився термін обороту дебіторської заборгованості на 64,5днів, зросли майже всі показники рентабельності, що свідчить про ефективність використання капіталу підприємства та позитивно характеризує його діяльність.

Коефіцієнт стійкості економічного зростання в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 0,4 процентних пункти, що свідчить про прискорення темпів збільшення власного капіталу за рахунок фінансово-господарської діяльності.

Всі наведені показники свідчать про доволі стійку фінансову ситуацію на підприємстві, проте є ряд показників які характеризують про погіршення фінансового становища підприємства.

Аналіз грошових потоків та кредитоспроможності підприємства

Аналіз грошових потоків підприємства здійснюють за допомогою даних форми № 3«Звіт про рух грошових коштів» за допомогою табл. 2.30.

Таблиця 2.30 – Аналіз динаміки грошових потоків підприємства*

Показники	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
1. Залишок коштів на початок року (3405)	876	x	1 570	x	694	79,22
2. Чистий рух грошових коштів від усіх видів діяльності (р. 3400),в тому числі:	694	100	-255	100	-949	-1,4 р.
2.1. Від операційної діяльності (3195)	2098	3,02	490	-1,92	-1608	-4,94
2.2. Від фінансової діяльності (3295)	-535	-0,77	-745	2,92	-210	3,69
2.3. Від і інвестиційної діяльності (3395)	-869	-1,25	0	0,00	869	1,25
3. Залишок коштів на кінець року (1-2)	182	x	1825	x	1643	100

*Розрахунки проведено за даними фінансової звітності підприємства [48; 49]

За даними табл. 2.30 можна зробити висновок, що залишок коштів на початок року в звітному році збільшився на 694 тис. грн., що стосується чистого руху грошових коштів, то він зменшився в звітному році порівняно з попереднім, на що негативно вплинуло зменшення коштів від операційної діяльності на 1608 тис. грн. Що стосується залишку коштів на кінець року, то в звітному році ця сума збільшилась на 1643 тис. грн., що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Висновки до розділу 2

При стратегічній орієнтації на підвищення ринкової вартості підприємства основними оціночними показниками ефективності управління витратами мають бути показники вартості капіталу підприємства, обсяг дисконтованих грошових потоків,

сума створеної на підприємстві цінностей, відносні показники питомих витрат, які взаємопов'язані з показниками рентабельності і є зворотними до них.

В ТОВ «Чорноморська іграшка» в звітному році порівняно з попереднім збільшився чистий дохід від реалізації продукції на 11036 тис. грн. або 38,01 %, що свідчить про збільшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім збільшилась на 8306 тис. грн. або 28,81 %. Це відбулось за рахунок збільшення собівартості реалізації продукції на 8291 тис. грн. або 34,91%, витрати на збут зменшились на 333 тис. грн. або на 33,17 %. Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,07 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 2217 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 2730 тис. грн. та зменшення прибутку від іншої операційної діяльності на 545 тис. грн. та росту прибутку від іншої фінансової діяльності на 32 тис. грн.. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 2616 тис. грн. або в 174р. На це вплинуло збільшення податку на

прибуток на 2 тис. грн. або 6,9 %. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 10,05днів, а також збільшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,24.

Рентабельність на підприємстві за майже за всіма показниками є позитивною, що свідчить про покращення фінансової ситуації на підприємстві, покращення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на збільшення прибутковості діяльності підприємства.

В цілому, можна сказати, що на підприємстві склалася доволі позитивна фінансова ситуація, хоча впродовж досліджуваного періоду має місце зниження деяких фінансових показників діяльності підприємства, тому можна запропонувати такі заходи :

- підвищити ефективність використання власних коштів;
- детально проаналізувати всі витрати з метою їх зменшення.

3.ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Організація проведення незалежного контролю (аудиту) зовнішньоекономічних операцій

Контроль зовнішньоекономічних операцій підприємства поділяють на державний, незалежний та внутрішньогосподарський.

Державний контроль проводиться зі сторони Державної податкової адміністрації України, Митної служби України та Міністерства міжнародних зв'язків України стосовно дотримання норм діючого законодавства.

Незалежний аудит проводиться аудиторськими компаніями та сертифікованими аудиторами.

Внутрішньогосподарський контроль здійснюється відповідно вимог внутрішніх регламентів підприємства.

Аудит зовнішньоекономічної діяльності підприємства передбачає перевірку:

1. Дотримання вимог законодавства при проведенні розрахунків у грошовій формі при здійсненні ЗЕД, в першу чергу, по експортно-імпортним операціям.
2. Перевірка достовірності декларування валютних цінностей, доходів і майна, які перебувають за межами України.
3. Дотримання вимог щодо здійснення бартерних зовнішньоекономічних операцій.
4. Дотримання вимог щодо операцій з давальницькою сировиною.
5. Перевірка своєчасності й правильності розрахунку видатків на відрядження за кордон.
6. Своєчасність і правильність розрахунку податку на дохід нерезидентів, які здійснюють свою діяльність на території України.
7. Перевірка балансу валюти, повноти й своєчасності обов'язкового продажу державі валютних надходжень.

8. Дотримання вимог законодавства при здійсненні суб'єктом ВЕД інвестиційної діяльності за межами України.

9. Ліцензування зовнішньоекономічної діяльності.

10. Спеціальні санкції.

При виборі прийомів та методів збору та обробки інформації про стан зовнішньоекономічних операцій на підприємстві користуються такими основними принципами: обережності в оцінці, постійності, суттєвості.

Планування проведення аудиту здійснюється за загальною схемою, представленою на рисунку 3.1.



Рис.3.1. Загальна схема планування аудиту

Методика планування аудиту зовнішньоекономічних операцій передбачає:

- 1) Планування етапів аудиторської перевірки;
- 2) Вивчення нормативних та законодавчих документів;
- 3) Збір відомостей, необхідних для проведення аудиту;

4) Вибір процедур аудиту.

Відмінність методики аудиту зовнішньоекономічних операцій - наявність нормативних документів, які безпосередньо регулюють принципи, норми та правила аудиту таких операцій.

Методика аудиту зовнішньоекономічних операцій визначає основи побудови аудиту. Вона ґрунтується на дотриманні Міжнародних стандартів аудиту (МСА), Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Також вона розробляється на основі валютного, бухгалтерського та податкового законодавства з урахуванням особливостей експортно-імпортних операцій, якщо ж якісь положення цієї методики суперечать валютному, митному, бухгалтерському та податковому законодавству, підприємство керується положеннями нормативних актів і стандартів аудиторської діяльності. Методичні прийоми аудиту експортно-імпортних операцій поділяються на прийоми, які застосовують у процесі перевірки, та методичні прийоми узагальнення результатів.

До них належать, як загальнонаукові методичні прийоми, так і спеціальні прийоми: розрахунково-аналітичні, документальні, аналітичні групування результатів дослідження та систематизований виклад результатів проведеного аудиту зовнішньоекономічних операцій.

Реалізація результатів аудиторської перевірки експортно-імпортних операцій має різне застосування залежно від мети, завдань та процедур аудиту. Необхідними процедурами може бути аналіз результатів аудиторських перевірок, що проводяться, рекомендації аудиторів щодо усунення та подальшого попередження виявлених порушень, оцінка перспектив розвитку експортно-імпортних операцій на підприємстві.

Відповідальність за правопорушення у сфері експортно-імпортних операцій регулюють такі законодавчі акти України: Цивільний кодекс України, Митний кодекс України, Кодекс України про адміністративні правопорушення, кримінальний кодекс України, декрет Кабінету міністрів «Про систему валютного регулювання та валютного контролю». Передбачені різні види

відповідальності (цивільна, адміністративна, кримінальна) для юридичних і фізичних осіб за порушення валютного, митного, бухгалтерського і податкового законодавства.

Відповідальність аудиторів і аудиторських фірм за неналежне виконання своїх зобов'язань полягає у майновій та цивільно-правовій відповідальності відповідно до договору і закону. Розмір майнової відповідальності аудиторів не може перевищувати фактично завданих збитків з їх вини. За неналежне виконання своїх професійних обов'язків до аудитора Аудиторською палатою України можуть бути застосовані стягнення у вигляді попередження, припинення чинності сертифіката на строк до одного року, анулювання сертифіката, виключення з Реєстру.

Програма аудиторської перевірки зовнішньоекономічних операцій, це перевірка:

- наявності і достовірності юридичних адрес сторін. Можливою є відсутність юридичних адрес сторін або наявність фіктивної юридичної адреси чи замість неї наявність поштової адреси для направлення кореспонденції до запитання, правильності вибраного сторонами договору права чи його відсутності. У різних країнах стосовно одних і тих самих питань існують різні способи вирішення спорів; правильності узгодження сторонами базових умов поставки товарів, правильності застосування у контрактах торговельних термінів за редакцією ІНКОТЕРМС, а також відхилення у договорі від таких умов; наявності відповідних ліцензій і квот для здійснення експортно-імпортних операцій у випадках, передбачених законодавством;

- відповідності умов договору даним МД;

- ціни договору з виділенням сум, які класифікують як суми в особливо великих розмірах;

- розрахунків з постачальниками і покупцями при відмінності валюти контракту і валюти платежу;

- правильності формування умов про обставини, що звільняють від відповідальності за невиконання або неналежне виконання умов договору;

-наявності у договорі штрафних санкцій за неоплату товару при експорті та їх розміру;

-коротких контрактів, також перевірка наявності у договорі зобов'язання однієї із сторін про страхування товару;

-на документах прізвищ і повноважень осіб, що підписують договір (якщо особа діє на основі доручення, необхідно встановити його наявність, форму і зміст); правильності співвідношення найменування товару із Товарною номенклатурою ЗЕД;

-правильності встановлення моменту переходу права власності на товар;

-правильності визначення умов приймання-здавання і порядку поставки товару;

-правильності визначення сторонами органу врегулювання спорів у судовому порядку;

-реальності банківських реквізитів іноземного контрагента та відповідності банківських реквізитів платника наведеним у договорі реквізітам сторони;

-суперечностей окремих умов договору або нечітко нормованих умов договору, а також неточностей при застосуванні у договорі торгівельних термінів.

На підприємстві була затверджена така програма аудиту, як показано в додатку В. Також для полегшення своєї роботи аудитор застосував тести внутрішнього контролю операцій в іноземній валюті, як показано в додатку Д.

Основним блоком аудиторської перевірки зовнішньоекономічної діяльності є аудит експортних та імпорتنих операцій.

Аудит обліку експортних та імпорتنих операцій в основному проводиться за такими напрямками:

1)перевірка договірної документації та дотримання строків виконання договорів;

2)перевірка даних аналітичного та синтетичного обліку; дотримання показників якості реалізованої продукції на експорт;

3) достовірність відображення в документах кількості експорту;

4) правильність відображення операцій у статистичній та бухгалтерській звітності;

5) правильність проведення та відображення в обліку результатів інвентаризації розрахунків з покупцями;

6) зустрічна перевірка підприємства покупця та постачальника;

7) перевірка даних бухгалтерського й оперативного обліку;

8) причини виникнення простроченої заборгованості;

9) установлення правильності паралельного обліку курсових різниць, які виникають під час здійснення операції, та в результаті перерахунку сум господарських операцій на останнє число звітного періоду;

10) дотримання підприємством законодавства щодо безготівкових розрахунків в іноземній валюті.

Аудит імпорتنих операцій розглядається в двох напрямках: аудит розрахунків за імпортними операціями, який передбачає перевірку правильності розрахунків з імпортерами за імпортовану продукцію; аудит формування вартості імпортованої продукції, завданням якого є перевірка правильності визначення витрат, які включаються у вартість товару та правильне відображення їх в обліку.

Основними завданнями аудиту розрахункових операцій, пов'язаних з імпортом товарів, робіт, послуг, є: сприяння прискореному платежу імпортера з метою уникнення штрафних санкцій як з боку контрагента, так і держави; перевірка своєчасності розрахункових операцій та недопущення простроченої дебіторської та кредиторської заборгованості, дотримання фінансово-розрахункової дисципліни; правильність документування господарських операцій та доцільності укладання імпорتنих контрактів; перевірка законності здійснення зовнішньоекономічних операцій та дотримання вимог договорів.

Джерелами інформації для аудиту імпорتنих операцій є:

1) законодавчі акти та нормативно-правові документи, які регулюють відносини імпортерів з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, банківськими установами, державними органами;

2)митна документація, технічна документація (технічний паспорт машин і обладнання) контракти, арбітражна документація; договірна та організаційно-розпорядча документація;

3)товарно-супровідна документація (сертифікат про якість товару), специфікація, пакувальний лист, комплектувальна відомість, транспортна, експедиторська і страхова документація;

4)виробничо-фінансові плани, бізнес-плани; складська документація, рахунок-фактура, ліцензія у разі експорту товару (якщо товар є ліцензійним);

б)дані оперативного обліку та звітності;

7)банківська документація, заява на перевезення валюти, документи щодо недостач і псування товару.

Аудит розрахунків за імпортними операціями з постачальниками (експортерами) передбачає встановлення наявності, законності, правильності оформлення зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які визначають права та обов'язки сторін щодо імпорту товарів (робіт, послуг). Також установлюється доцільність імпорту даних товарів та дотримання встановлених договором розрахунків.

Аудит розрахунків доцільно проводити в такій послідовності:

1)аудит у розрахунках за імпортними операціями залишків та відповідність їх реєстрам аналітичного і синтетичного обліку;

2)виявлення простроченої дебіторської (передоплата) та кредиторської заборгованості, а також причин та умов їх виникнення;

3)перевірка правильності стягнення пені за порушення строків розрахунків з іноземцями як через несплату коштів, так і у разі вчасного неотримання імпортованих товарів;

4)дослідження відповідності ведення обліку за імпортними операціями та самих господарських операцій за встановленими законодавством правилами та інструкціями;

5) аудит правильності відображення господарських операцій з імпорту товарів у бухгалтерському обліку згідно з первинними документами;

б) з'ясування повноти отриманих матеріальних цінностей, робіт, послуг від імпортерів;

7) виявлення відповідності розрахунків договорам;

8) установлення правильності відображення в обліку сплачених мита, митних зборів під час розмитнення товарів, акцизного збору, ПДВ, а також правильності їх обчислення з урахуванням пільг відносно товарів критичного імпорту;

9) виявлення ступеня організації внутрішньогосподарського контролю за розрахунками з імпортерами;

10) перевірка матеріалів інвентаризації розрахунків з імпортерами; визначення правильності відображення розрахунків з імпортерами в бухгалтерській і статистичній звітності; з'ясування правильності паралельного обліку курсових різниць, які виникають під час здійснення операції та в результаті перерахунку сум господарських операцій на останнє число звітного періоду.

Аудит формування вартості імпортованої продукції передбачає перевірку правильності визначення митної вартості товару на підставі його ціни, установленої договором, а також перевірку не включених до рахунку-фактури витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, страхування товарів, комісійних і брокерських платежів, які мають бути сплачені підприємствами як умова їх ввезення та за використання об'єктів інтелектуальної власності, які належать до цих товарів. При цьому аудитор повинен перевірити дійсність таких витрат, які підтверджуються відповідними документами.

Оскільки мито, митні збори, акцизний збір (за підакцизними товарами), податок на додану вартість розраховуються на підставі митної вартості товарів, зазначеної у вантажній митній декларації, аудитору слід перевірити правильність і повноту їх нарахування та відображення в бухгалтерському обліку.

Під час перевірки експортних операцій з'ясовуються такі основні питання: чи мають операції документальне підтвердження, а заборгованість іноземного покупця відображена на законних підставах у національній валюті; чи

забезпечена відповідність сум ПДВ та вартості товарів на експорт; чи правильно відображено експертні операції, обороти та сальдо в синтетичному й аналітичному обліку за рахунками; чи ведеться оперативний контроль за рухом товарів та аналіз причин їх затримки; чи інвентаризуються товари на експорт у місцях їх зберігання; чи списуються втрати експортних товарів у межах норм природних втрат на шляхах (етапах) їх руху; чи відвантажуються товари відповідно до умов договорів, як регулюються суперечки між сторонами, особливо у випадках форс-мажорних обставин; як часто звіряються розрахунки за заборгованістю; чи узгоджені банківські операції і рух отриманих коштів з операціями за експортом.

В процесі аудиторського контролю розробляються робочі документи, які відображають:

- 1) планування аудиторської перевірки;
- 2) документальне підтвердження виконаних процедур і робіт;
- 3) збір матеріалів по перевірці облікової інформації з наступним їхнім узагальненням;
- 4) складання управлінських звітів;
- 5) здійснення поточного контролю відповідно затвердженого плану;
- 6) забезпечення юридичної обґрунтованості проведення контролю, його законності;
- 7) контроль якості проведеної перевірки;
- 8) обґрунтувати вибір методики, методів і прийомів контролю;
- 9) формування представлення про професіоналізм, кваліфікацію, компетентність перевіряючого;
- 10) одержання матеріалів для наступних контролю.

На вибір кількості, структури і зміст робочих аудиторських документів впливають: кваліфікація перевіряючого; його попередній досвід роботи; нормативи, правила і внутрішні стандарти, встановлені підприємством.

Після обробки робочих документів перевіряючий оформлює отримані результати у вигляді управлінського звіту, форма якого визначається нормами підприємства.

3.2. Особливості внутрішньогосподарського контролю операцій зовнішньоекономічної діяльності підприємства

В умовах сьогодення важливе значення у організації управління підприємством займає система внутрішньогосподарського контролю, яка висвітлює фактичний стан підприємства, причини нераціонального використання ресурсів, виявлення існуючих резервів та шахрайства персоналу та менеджерів. Тому, саме дослідження системи внутрішньогосподарського контролю та його класифікаційних ознак є передумовою успішної діяльності господарюючих суб'єктів.

Методика внутрішньогосподарського контролю будується на внутрішніх регламентах підприємства.

Принципи організації внутрішньогосподарського контролю та проведення контролю (в т.ч. внутрішнього) зовнішньоекономічних операцій включають в себе інформаційні блоки аудиту (див.рис.3.2); джерела інформації, які використовуються в процесі контролю та аудиту; методичні прийоми аудиту; реалізація Внутрішньогосподарський контроль з позиції практики є одним з найважливіших важелів з допомогою якого здійснюється вплив на господарську діяльність підприємства, який являє собою систему безупинного спостереження за ефективністю використання майна підприємства, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. У той же час внутрішньогосподарський контроль є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень та найважливішою функцією управління економікою.

цію результатів аудиторської перевірки.

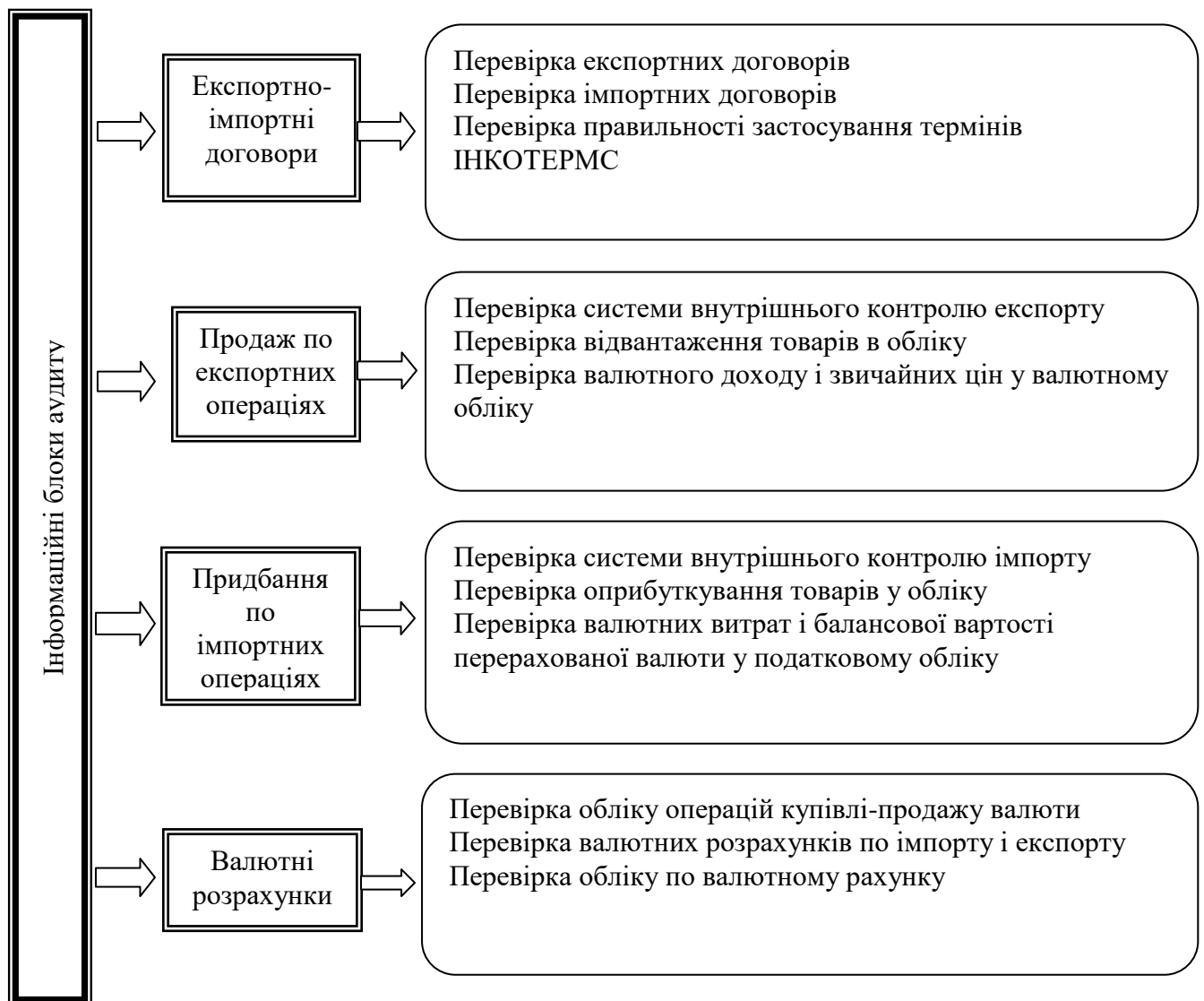


Рис. 3.2 - Інформаційні блоки контролю операцій ЗЕД

Внутрішньогосподарський контроль наявний на кожному підприємстві (організації), проте компетентність його забезпечується не завжди. Так, невеликі підприємства найчастіше не мають достатнього штату, матеріальних ресурсів та відповідного рівня знань управлінського персоналу для організації необхідної системи внутрішньогосподарського контролю. Великі підприємства, навіть володіючи достатньою базою, можуть бути погано керовані, і як наслідок досить великі засоби, витрачені на організацію контролю, не дадуть бажаних результатів.

Кожне підприємство має певні вимоги до системи внутрішньогосподарського контролю, які містять характеристики контролю на рівні всього підприємства та специфічні види внутрішньогосподарського контролю.

Цілями організації системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві є:

- 1)здійснення впорядкованої та ефективної діяльності підприємства;
- 2)забезпечення дотримання політики керівництва кожним працівником підприємства;
- 3)забезпечення збереження майна підприємства тощо.

Предметною областю внутрішньогосподарського контролю операцій в зовнішньоекономічній діяльності є вся облікова інформація стосовно всіх облікових операцій, які здійснюються у відповідності із видами зовнішньоекономічної діяльності, дозволених діючим законодавством. До неї входять такі розділи:

- 1) засновницькі й інші загальні документи підприємства;
- 2) облікова політика підприємства;
- 3) зовнішньоекономічні контракти;
- 4) первинні документи щодо здійснення зовнішньоекономічних операцій;
- 5) зведені документи по всіх рахунках та розділах бухгалтерського обліку, на яких обліковуються валютні та експортно-імпорتنі операції;
- 6) фінансова звітність, податкова звітність та статистична звітність;
- 7) результати попередніх перевірок результатів діяльності та дотримання діючого законодавства в області зовнішньоекономічних операцій;
- 8) інші джерела інформації.

При здійсненні контролю зовнішньоекономічної діяльності перевіряючий використовує такий набір методичних прийомів: підтвердження, документальна перевірка, опитування, перевірка механічної точності, аналітичні тести, сканування, зустрічна перевірка

Підтвердження полягає в одержанні письмової відповіді від робітників підприємства або третіх осіб із метою підтвердження точності інформації (наприклад, підтвердження дебіторської заборгованості нерезидента, підтвердження руху коштів на валютному рахунку, підтвердження руху вантажів через митний кордон).

Документальна перевірка - це перевірка документів і записів, яка може бути формальною, арифметичною та перевіркою по суті.

Опитування - це одержання письмової або усної інформації (наприклад, отримання пояснень від управлінського персоналу стосовно несвоєчасного відображення в обліку зовнішньоекономічних операцій)

Перевірка механічної точності передбачає перевірку ще раз підрахунків і передачі інформації (наприклад, розрахунку курсових різниць чи відсотків банку за користування кредитом в іноземній валюті, розрахунку штрафних санкцій за недотримання терміну повернення валютних коштів на Україну).

Аналітичні тести - методи порівняння, як в абсолютних одиницях, так і у відносних (індекси, коефіцієнти, відсотки) (наприклад, порівняння процентів банку за користування іноземним кредитом, вартості послуг за переказ валютних коштів, придбання валюти тощо).

Сканування - безперервний, поелементний перегляд інформації (наприклад, перегляд первинних документів щодо руху грошей на валютному рахунку з метою встановлення незвичайного факту).

Перевірка відображення господарських операцій, що здійснюються між клієнтом і третіми особами, перевіряється в останніх та порівнюється з даними клієнта. Аудитору слід пам'ятати, що проведення зустрічної перевірки у третьої особи повинно бути санкціоновано клієнтом.

При проведенні контролю зовнішньоекономічних операцій варто звернути увагу на наступні основні об'єкти контролю зовнішньоекономічних експортно-імпортних операцій:

1. Відстрочка сплати митних платежів. Сплата податку на додану вартість при здійсненні імпортних операцій може бути сплачена в грошовій формі або

оформлена векселем. Варто звернути увагу на правильність відображення у звітності суми імпортного податку на додану вартість, правильність обліку податкових векселів.

2. Оцінка вартості імпортних товарів. При здійсненні оцінки імпортних товарів необхідно перевірити правильність списання суми ПДВ і акцизного збору, мита і зборів.
3. Оподаткування експортних операцій. Правильність відображення в обліку експортного податку на додану вартість.
4. Зовнішньоекономічний бартер. Правильність сплати й відшкодування ПДВ при товарообмінних (бартерних) операціях.
5. Курсові різниці. Правильність розрахунку курсових різниць і їхнього віднесення до валових доходів і валових витрат підприємства.
6. Своєчасність розрахунків з нерезидентами по зовнішньоекономічних операціях.
7. Правильність списання дебіторської й кредиторської заборгованості в іноземній валюті.

З метою проведення перевірки контролер укладає програму контролю відповідно до вимог управління. Програма оформлюється у вигляді таблиці — кожний об'єкт перевірки окремо.

Безпосередньо в таблиці вказується: перелік контрольних процедур за розділами перевірки, період проведення процедур перевірки, виконавець, назва робочих документів, примітки.

Для досягнення підприємством поставлених цілей необхідною умовою є забезпечення керівництвом такої системи внутрішньогосподарського контролю, яка б мала змогу виконати наступні завдання: включення у фінансову звітність належної, правильно визначеної та класифікованої інформації, яка повинна бути достовірно оцінена та зареєстрована; об'єктивне подання інформації, яка міститься у фінансовій звітності по підприємству в цілому; формування первинної документації, її аналіз і рознесення за рахунками для уникнення фальсифікації; контроль за правильністю та ефективністю використання коштів підприємства;

виявлення відхилень від планів, їх аналіз та відповідальність працівників, які призвели до цього; подання внутрішньої звітності особам, уповноваженим приймати управлінські рішення, для її оптимального використання.

За результатами проведеного незалежного аудиту складається звіт та аудиторський висновок. Аудиторський висновок достовірності зовнішньоекономічних операцій наведено в додатку Є.

3.3. Особливості організації обліку, управлінського контролю та облікова політика на підприємстві: дослідження для аудиту

Розглянемо особливості організації системи облікового забезпечення системи контролю.

Функції облікового персоналу на підприємстві:

- облік, аналіз і контроль за необоротними активами, оборотними активами, власним капіталом та довгостроковими і короткостроковими обов'язками, формуванням доходів і результатів діяльності;
- забезпеченням наявності первинної документації і своєчасної обробки первинних документів;
- забезпечення повного відображення усіх витрат підприємства і прибутків, постійне порівняння прибутків з витратами, виявлення спільних фінансових результатів діяльності підприємства;
- оформлення матеріалів, пов'язаних з нестачею і відшкодуванням втрати від нестачі, розкрадання і порчі активів підприємства.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Питання встановлення облікової політики належать до компетенції власника (власників) підприємства.

Облікова політика визначається на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Підприємство самостійно визначає параметри та напрями облікової політики; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних методологічних засад та з урахуванням особливостей господарської діяльності й наявної технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Формуючи облікову політику, необхідно керуватися основними принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності. Принцип послідовності безпосередньо стосується облікової політики підприємства. Обрана облікова політика застосовується підприємством із року в рік. У будь-якому разі вона має залишатися незмінною принаймні протягом календарного року.

Зміна облікової політики можлива у випадках, передбачених національними П(С)БО, у зв'язку зі змінами в законодавстві, розробкою та застосуванням нових

методів ведення обліку або суттєвими змінами в умовах роботи чи у структурі підприємства. Якщо такі зміни відбулися, то про це ґрунтовно повідомляється у пояснювальній записці до річної звітності.

Розробка та прийняття облікової політики кожним підприємством сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і звітності, що в кінцевому підсумку забезпечить ефективність прийнятих рішень і діяльності підприємства.

Документом, в якому фіксуються положення облікової політики, є наказ або розпорядження керівника підприємства, який складається на кожний наступний звітний рік. Складання наказу, що затверджує на поточний рік прийняту методологію бухгалтерського обліку та його організацію вимагається Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Основні положення облікової політики підприємства:

1. Форма організації бухгалтерського обліку – автоматизована.
2. Облік основних засобів ведеться у відповідності з НП(С)БО 7. Використовується податковий метод нарахування амортизації основних засобів.
3. Поточна дебіторська заборгованість обліковується у відповідності з П(С)БО 10. Резерв сумнівних боргів не створюється.
4. Облік запасів ведеться у відповідності з НП(С)БО 9. При вибутті запаси оцінюються за середньозваженою вартістю.
5. Організація податкового обліку на підприємстві відбувається у відповідності з діючим законодавством за допомогою окремих реєстрів податкового обліку.
- 6.Нарахування курсових різниць здійснюється відповідно до НП(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів».

На підприємстві застосовують автоматизовану форму бухгалтерського обліку.

Завдяки впровадженню програми здійснилося налагодження інформаційного середовища підприємства, яке включає:

- 1) забезпечення інформаційної взаємодії різних підрозділів управління;
- 2) ефективний документообіг;
- 3) оптимальну структуру баз даних.

Після впровадження автоматизованої облікової програми забезпечується авторський супровід, адаптація до змін законодавства та реалізація нових потреб підприємства. Функції програми дозволяють побудувати крім бухгалтерського, оптимальну систему податкового обліку та звітності у відповідності до чинного законодавства. При роботі «день в день» потрібну інформацію користувачі програми отримують станом на поточний момент. Керівнику не потрібно завантажувати спеціалістів підготовкою різноманітних звітів та аналізів, оскільки програма формує їх в автоматичному режимі.

Інтерфейс програми простий і зрозумілий, що суттєво економить час та енергію при роботі. Використання спеціалізованих програм-клієнтів для окремих операторів дозволяє максимально ефективно організувати їх робочі місця. Програма передбачає гнучку систему багаторівневого адміністрування прав доступу кожного користувача та можливість динамічних зв'язків з MS Office. Охарактеризуємо ведення різних ланок обліку за допомогою програми 1С-«Бухгалтерія».

Бухгалтерський облік як упорядкована система узагальнення інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, на відміну від оперативного-технічного і статистичного обліку, базується на методі суцільного і безперервного документування всіх без винятку господарських операцій, які здійснюються у процесі господарської діяльності підприємства.

Документообіг на кожному підприємстві встановлюється головним бухгалтером, а за його відсутності - особою (юридичною або фізичною), яка веде бухгалтерський облік на договірних засадах, і є обов'язковим для виконання для всіх працівників підприємства.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

На підприємстві бухгалтерський облік автоматизовано частково. Використання автоматизованого обліку дає можливість повністю звільнитися від помилок (перенесення даних одного облікового регістра в інший), оскільки при автоматизованому обліку ведеться лише один обліковий регістр, всі інші формуються автоматично і ризик помилки при переносі даних між регістрами відсутнє. Автоматизовані ділянки про облік руху грошових коштів, реалізація, частково автоматизований облік основних засобів і облік запасів. На превеликий жаль часткова автоматизація не дає можливості отримати в автоматичному режимі фінансову та податкову звітність.

Також на підприємстві автоматизований весь цикл експортно-імпортних операцій; передбачена робота із необмеженою кількістю розрахункових валют; існує автоматичний розрахунок курсових різниць; ведення історії курсових різниць.

Розвиток комп'ютеризації на підприємстві дав змогу налагодити імпорт даних із віддалених підрозділів та робочих місць.

3.4. Облікове забезпечення аудиторської перевірки зовнішньоекономічних операцій

Підприємство, що розглядається, здійснює такі операції зовнішньоекономічної діяльності: імпорт сировини, експорт готової продукції, операції з давальницькою сировиною.

Імпорт товарів являє собою збільшення активів підприємства у вигляді запасів. Тому в бухгалтерському обліку при надходженні імпортних товарів варто керуватися НП(С)БО 9 «Запаси». Відповідно до даного Положення, імпортні запаси зараховуються на баланс підприємства по первісній вартості, що складається з наступних фактичних видатків:

1. Сум, сплачених постачальникові відповідно до договору.
2. Сум, що сплачуються за інформаційні, посередницькі й інші подібні послуги у зв'язку з пошуком і придбанням запасів.
3. Сум ввізного мита.

4. Сум непрямих податків у зв'язку із придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству,

5. Витрат на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їхнього використання, включаючи видатки по страхуванню ризиків транспортування запасів,

6. Інших видатків, пов'язаних із придбанням запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

Імпортні роботи й послуги не можуть бути визнані в бухгалтерському обліку запасами, тому вони відображаються як видатки.

Якщо імпорт робіт (послуг) був зв'язаний безпосередньо з основною діяльністю підприємства, то такі роботи, послуги відображаються на рахунку 23 «Основне виробництво». Якщо ж ці роботи (послуги) зроблені з метою адміністрування або збуту, то вони враховуються на рахунках 92 «Адміністративні видатки» або 93 «Видатки на збут».

У кожному разі вартість імпортних робіт або послуг відображається на рахунках видатків тої діяльності, у зв'язку з якої вони здійснені.

При відображенні в обліку імпортних операцій важливо пам'ятати наступні особливості:

1. Митні збори, мито, податок на додану вартість і акцизний збір сплачуються на рахунок державного митного комітету до складання вантажної митної декларації на підставі попереднього розрахунку відповідно до діючого законодавства. Для обліку розрахунків по вищевказаних платежах використовується рахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

2. Оплата вищевказаних податків і зборів може бути оформлена векселем.

3. При обліку імпортних операцій варто розмежовувати операції з попередньою оплатою й операції з наступною оплатою.

4. Прибуткування товару здійснюється на підставі МД.

5. Підставою для відшкодування сум сплаченого податку на додану вартість при імпорті товарів є вантажна митна декларація.

Операції під час їхнього первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахування суми в інвалюті із застосуванням курсу на дату здійснення операції. Із цього погляду варто виділяти імпорتنі операції з наступною оплатою й попередньою оплатою іноземному постачальнику. Кредиторська заборгованість перед постачальником за отримані цінності відповідно до норм НП(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів» буде називатися монетарною (у наслідку вона буде погашена коштами) статтею. Монетарні статті перераховуються в національну валюту із застосуванням валютних курсів на дату балансу й на дату проведення розрахунків в іноземній валюті.

Таблиця 3.1- Бухгалтерський облік імпорتنих операцій (без передплати)*

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
<i>Сплачено на митниці:</i> - ввізне мито й митні збори	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	311 «Поточний рахунок в іноземній валюті»
-ПДВ	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	311 «Поточний рахунок в іноземній валюті»
<i>Оприбутковано імпортне обладнання (4000дол.США за курсом 28,0грн.)</i>	15 «Капітальні інвестиції»	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»
<i>Нараховано:</i> - ввізне мито й митні збори	15 «Капітальні інвестиції»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
-ПДВ	641 «Розрахунки з бюджетом»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
<i>Нараховано:</i> транспортні послуги: -на суму послуг	15 «Капітальні інвестиції»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
-на суму ПДВ	641 «Розрахунки з бюджетом»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
<i>Перераховано кошти іноземному постачальнику (4000 дол.США за курсом 28,05 грн.)</i>	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	312 «Поточний рахунок в іноземній валюті»
<i>Нараховано курсову різницю від операційної діяльності</i>	945 «Втрати від операційної курсової різниці»	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»
<i>Списано дохід від курсової різниці на фінансовий результат</i>	791 «Результат основної діяльності»	945 «Втрати від операційної курсової різниці»

*Складено з використання джерел [12; 34]

Розглянемо варіант бухгалтерського обліку імпоротної операції при здійсненні попередньої оплати постачальнику-нерезиденту за товарно-матеріальні цінності. Дебіторська заборгованість постачальника вважається немонетарною статтею.

Варто врахувати, що в цьому випадку оцінка активів провадиться за курсом іноземної валюти, що діяв на дату здійснення попередньої оплати без обліку курсу, відповідно до якого складена вантажна митна декларація.

ВМД при цьому є тільки підставою для оприбуткування товару, нарахування митних зборів і мита, відшкодування податку на додану вартість.

Приклад бухгалтерського обліку імпорتنих операцій з попередньою оплатою показаний у табл.3.2.

Як видно з таблиці, розрахунок курсової різниці в бухгалтерському обліку в цьому випадку не здійснюється.

Для перерахування валюти з рахунків резидента України в установу банку, у якому відкритий валютний рахунок, надається заява на переказ валюти (платіжне доручення), у якому вказуються наступні реквізити: найменування платника, юридична адреса, номер валютного рахунку платника в обслуговуючому банку; найменування обслуговуючого банку, його адреса й код; номер рахунку обслуговуючого банку платника в банку-кореспонденті за рубежом; найменування банку - кореспондента обслуговуючого банку платника, його адреса й код; найменування бенефіціара (одержувача платежу), його юридична адреса, номер рахунку в обслуговуючому банку бенефіціара; найменування банку бенефіціара, його адреса, код, номер рахунку банку бенефіціара в банку кореспонденті; найменування банку кореспондента банку бенефіціара, його адреса й код; сума платежу у валюті платежу; підстава платежу; код валюти платежу; номер документа й дата; підпис відповідальних осіб; відбиток печатки.

Перерахування за межі України здійснюється тільки з основного поточного валютного рахунку в іноземній валюті або із кредитного рахунку в іноземній валюті за рахунок власних валютних коштів або валюти, придбаної на

міжбанківській валютній біржі.

Таблиця 3.2 - Бухгалтерський облік імпорتنих операцій з попередньою оплатою*

Утримування операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
<i>Передплата аванс постачальнику імпорتنної сировини (5000 \$ за курсом 28,1 грн.)</i>	371 «Розрахунки по виданих авансах»	312 «Поточний рахунок в іноземній валюті»
<i>Сплачено на митниці: -ввізне мито й митні збори (10%) (5000\$*28,0*0,1)</i>	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	311 «Поточний рахунок в іноземній валюті»
<i>-ПДВ (20%) (5000\$*28,0+14000)*0,2</i>	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	311 «Поточний рахунок в іноземній валюті»
<i>Оприбутковано імпорتنу сировину (Курс на дату складання ВМД-8,0)</i>	201 «Сировина й матеріали»	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»
<i>Нараховані: -ввізне мито й митні збори</i>	201 «Сировина й матеріали»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
<i>-ПДВ</i>	641 «Розрахунки з бюджетом»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»

*Складено з використання джерел [12; 34]

Придбання й перерахування іноземної валюти для оплати за фактично отримані товари здійснюються вповноваженими банками при наявності наступних документів:

- зовнішньоекономічний контракт, що повинен бути оформлений відповідно до діючого законодавства. При цьому надається копія контракту, завірена підприємством і банком;

- вантажна митна декларація, що свідчить про надходження в Україну товарів, зазначених у контракті. Надається копія, завірена печаткою й підписом керівника відповідної митниці, що залишається в установі банку;

- акт прийому-здачі, акт виконаних робіт;

- документи, передбачені акредитивною формою розрахунків;

- довідка Державної податкової інспекції, у якій резидент зареєстрований як платник податків, із вказівкою наступної інформації:

1) поточний рахунок в іноземній валюті;

2) поточний рахунок у національній валюті;

Термін дії довідки 90 днів.

Придбання валюти для оплати за фактично отримані послуги (виконані роботи) здійснюється вповноваженим банком за умови надання резидентом наступних документів:

- зовнішньоекономічний контракт (копія, завірена підприємством і банком).
- акт виконаних робіт або інший документ, що свідчить про фактичне надання послуг (виконання робіт). При придбанні й перерахуванні валютних коштів на оригіналі акту ставиться позначка вповноваженого банку про суму придбаної валюти.

- довідка Державної податкової інспекції. Іноземна валюта може бути придбана резидентом і перерахована за межі України для здійснення попередньої оплати наступних послуг і робіт: зв'язку, телекомунікації, організаціям у забезпечення розрахунків з використанням банківських платіжних карток міжнародних платіжних систем; пов'язаних із забезпеченням функціонування транспорту при міжнародних перевезеннях; за підписку періодичних видань і друкованої продукції; переробка давальницької сировини; капітальне будівництво й пусконаладжувальні роботи; страхові, туристичні, агентські, послуги із сертифікації товару; участь у семінарах, конференціях, виставках; проживання у готелях; щодо сплати мита й митних зборів за межами України; послуг патентних повірених.

При придбанні іноземної валюти необхідно сплатити в Пенсійний фонд 1% від суми в гривнях, витраченої на придбання валюти без врахування комісійної винагороди.

Для придбання валюти підприємство надає банку заявку на придання валюти.

Придбана валюта повинна бути використана за цільовим призначенням в термін 5 днів.

Приклад бухгалтерського обліку операцій з придбання іноземної валюти показана у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Бухгалтерський облік придбання іноземної валюти*

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Перераховано гривні для придбання валюти з урахуванням сплати пенсійного збору, комісійних банку й біржі	333«Кошти в дорозі в національній валюті»	311 «Поточний рахунок в іноземній валюті»
Зарахована на поточний рахунок в іноземній валюті придбана банком іноземна валюта	311 «Поточний рахунок в іноземній валюті»	333«Кошти в дорозі в національній валюті»
Відображено різницю між біржовим курсом покупки й курсом НБУ на дату зарахування 1000 \$	92 «Адміністративні витрати» (949 «Інші витрати операційної діяльності»)	333«Кошти в дорозі в національній валюті»
Відображено суму збору в Пенсійний фонд (1000\$*28,2*1%)	92 Адміністративні витрати	651«Розрахунки по пенсійному забезпеченню»
	651 «Розрахунки по пенсійному забезпеченню»	333 Кошти в дорозі в національній валюті
Відбито суму комісійних банку й біржі (1000\$*28,2*3%)	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	333«Кошти в дорозі в національній валюті»
	92«Адміністративні видатки»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Відображено повернення банком зайво перерахованих гривень на придбання валюти	311 «Поточний рахунок в іноземній валюті»	333 «Кошти в дорозі в національній валюті»

*Складено з використання джерел [12; 34]

При обліку експортних операцій основне питання виникає при визнанні доходу, факт якого визначається відповідно до НП(С)БО 15 «Доходи».

Дохід при експорті товарів відображається :

- при купівлі-продажу – на дату митного оформлення;
- при експорті робіт і послуг – на дату підписання акту виконаних робіт.

Не визнаються доходами:

- суми попередньої оплати;
- суми надходжень по договорах комісії й інших аналогічних договорів на користь комітента.

Дохід від експортної операції відображається в національній валюті України шляхом перерахування в національну валюту за курсом НБУ в момент первісного визнання доходу і не перераховується надалі у зв'язку зі зміною курсу.

При цьому сума отриманої передплати (авансу) при включенні до складу доходу після відвантаження товарів перераховується за валютним курсом на дату отримання авансу, тобто залишається незмінною.

Тобто, відповідно до НП(С)БО 21, кредиторська заборгованість у вигляді отриманої передплати є немонетарною, тому що її погашення надалі буде здійснюватись не грошовими коштами, а поставкою товару.

У випадку одержання передплати частинами за різними курсами НБУ при погашенні кредиторської заборгованості в іноземній валюті дохід по тому самому виду продукції, товарів, робіт, послуг буде відображений:

- із застосуванням різних валютних курсів на дати одержання авансу - при виборі методу ФІФО;

- із застосуванням одного курсу по всіх отриманих авансах - якщо обрано метод середньозваженого курсу.

При відвантаженні товарів на експорт підприємство неминуче несе витрати на його доставку, розвантаження-навантаження, сплачують митні збори, оплачують послуги декларантів та ін. Такі витрати вважаються витратами на збут і враховуються на рахунку 93.

Розглянемо приклад відображення в обліку підприємства експортної операції по реалізації готової продукції (табл. 3.4.)

Таблиця 3.4 - Бухгалтерський облік експортних операцій у ЗЕД*

Утримування господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
1.Експортовано продукцію за бартерним договором (перша операція) (10000\$*курс 28,0грн.)	362 «Розрахунки з іноземними покупцями»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
2.Нараховано податкові зобов'язання по ПДВ (по нульовій ставці)	701 «Дохід від реалізації продукції»	641 «Розрахунки по податках»
3.Сплачено митні платежі	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
4.Нараховано митні платежі	93 «Витрати на збут»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»

Продовження табл.3.4		
5.Зараховано валютну виручку на рахунок підприємства 10000\$*28,2	314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»	362 «Розрахунки з іноземними покупцями»
6.Нараховано курсову різницю, нарахована на суму на суму заборгованості в іноземній валюті	362 «Розрахунки з іноземними покупцями»	714 «Дохід від операційної курсової різниці»

*Складено з використання джерел [12; 34]

Кошти в іноземній валюті, що надходять на користь резидента, підлягають попередньому зарахуванню на розподільний рахунок. Уповноважений банк зобов'язаний продати без доручення клієнта іноземну валюту, що підлягає обов'язковому продажу, у термін 5 банківських дня від дня зарахування її на розподільний рахунок.

Продаж іноземної валюти може здійснюватися або за бажанням її власника або відповідно до законодавства в обов'язковому порядку.

Обов'язковому продажу не підлягають:

- Кредити, позики, фінансова допомога, інвестиції;
- Кошти, придбані для проведення розрахунків з нерезидентами;
- Суми, перераховані нерезидентам, і повернуті у зв'язку з невиконанням зобов'язань;
- Суми, що надійшли на користь резидентів по договорах комісії, консигнації, доручення;
- Відсотки, нараховані на залишки коштів на рахунках резидентів.

Бухгалтерські проводки, які підприємство складає при здійсненні продажу валютної виручки, показані в таблиці 3.5.

Для продажу валюти підприємство подає в банк заяву. Гривневий еквівалент повинен бути зарахований на рахунок клієнта на протязі двох днів з моменту надходження такої суми на кореспондентський рахунок банку. Комісійна винагорода стягується банком у гривневому еквіваленті.

Таблиця 3.5 - Бухгалтерський облік продажу іноземної валюти*

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Зараховано експортна виручка на розподільний рахунок 10000\$*курс НБУ 28,0 грн.	314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»	362 «Розрахунки з іноземними покупцями»
Перераховано 50% виручки на обов'язковий продаж 5000\$*курс 28,1 грн.	334 «Кошти в дорозі в іноземній валюті»	314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»
Зараховано 50% виручки на поточний рахунок	312 «Поточний рахунок в іноземній валюті»	314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»
Зараховано виручку від продажу інвалюти за винятком комісійної винагороди (141000-2000)	311 «Поточний рахунок у національній валюті»	711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»
Нарахована й списана комісійна винагорода банку	942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
	685 «Розрахунки з іншими кредиторами	711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»
Списано собівартість реалізованої інвалюти	942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти»	334 «Кошти в шляху в іноземній валюті»
Відображено курсову різницю між курсом НБУ на день перерахування інвалюти для продажу й день продажу	334 «Кошти в дорозі в іноземній валюті»	714 «Дохід від операційної курсової різниці»
Відображено фінансовий результат від продажу валюти	711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»	791 «Результат основної діяльності»
	714 «Дохід від операційної курсової різниці»	791 «Результат основної діяльності»
	791 «Результат основної діяльності»	942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти»

*Складено з використання джерел [12; 34]

У бухгалтерському обліку при продажі іноземної валюти на витрати періоду списується собівартість реалізованої іноземної валюти, що розраховується шляхом перерахування суми в іноземній валюті в гривні за курсом НБУ на дату продажу інвалюти з урахуванням витрат, пов'язаних із продажем.

При відображенні в обліку експортних операцій варто пам'ятати про 90-денний термін повернення на Україну валютної виручки.

На етапі передачі давальницької сировини замовником виконавцеві для переробки право власності на цю сировину до виконавця не переходить. Тому на цьому етапі така операція не приводить до податкових слідств ні в замовника, ні у виконавця.

Податкові наслідки в обох сторін давальницького договору виникають на етапі надання послуг з переробки давальницької сировини й розрахунків за ці послуги. А розрахунки між замовником і виконавцем можуть вестися в такий спосіб:

- 1) коштами;
- 2) частиною сировини;
- 3) частиною готової продукції.

Розглянемо на прикладі порядок відображення в обліку давальницьких операцій у ситуації, коли в ролі виконавця виступає резидент України.

Згідно ст. 2 Закону про давальницьку сировину при оформленні ввізної ВМД на сировину український виконавець платить ввізну «імпортну» мито, податки (у тому числі ПДВ) і збори (крім зборів за митне оформлення) шляхом видачі органам митного контролю простого векселя на суму податкових зобов'язань.

Після переробки сировини в готову продукцію у виконавця виникають валові доходи й податкові зобов'язання відносно ПДВ по операції експорту послуг. Валові доходи й податкові зобов'язання виникають на дату кожного з подій, що відбулося раніше: або підписання акту виконаних робіт, або зарахування коштів на банківський рахунок, які надійшли в оплату послуг з переробки. При цьому податкові зобов'язання відносно ПДВ у виконавця за надану послугу виникають по ставці 0 %.

У момент митного оформлення вивізний МД на готову продукцію, що вивозиться в повному обсязі (відповідно до договору) у встановлений строк, вексель погашається, і вивізне мито, податки (у тому числі ПДВ) і збори (крім зборів за митне оформлення) не платяться.

У бухгалтерському обліку виконавця-резидента операції по переробці сировини на давальницьких умовах будуть відображені в такий спосіб (таблиця 3.6).

Таблиця 3.6 - Облік розрахунків по давальницьких операціях (форма розрахунків - коштами)*

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Сплачено митні збори за митне оформлення при ввозі давальницької сировини	377	311
2. Нараховано збори за митне оформлення при ввозі давальницької сировини	949	377
3. Видано простий вексель митним органам на суму ввізного мита й ПДВ	05	
4. На забалансовому рахунку врахована вартість давальницької сировини, що надійшла для переробки	022	
5. Відображено реалізацію наданих послуг з переробки давальницької сировини (\$800 x 28,05), підписаний акт виконаних робіт	362	703
6. Списано фактичну виробничу собівартість наданих послуг	903	23
7. Сплачено митні збори за митне оформлення давальницької сировини при вивозі готової продукції	377	311
8. Списано суму зборів, сплачених за митне оформлення давальницької сировини при вивозі готової продукції	93	377
9. Списано із забалансового рахунку вартість давальницької сировини		022
10. Погашено простий вексель при вивозі готової продукції		05
11. Надійшла іноземна валюта в оплату послуг з переробки давальницької сировини (\$800 x 28,1)	312	362
12. Відображено дохід від курсової різниці щодо заборгованості замовника	362	714

*Складено з використання джерел [12; 34]

В системі обліку операцій з давальницькою сировиною використовують забалансові рахунки для відображення вартості давальницької сировини, вартості імпортного векселя, готової продукції.

Висновки до третього розділу

1. Виділяють такі види аудиторських перевірок операцій зовнішньоекономічної діяльності: державний аудит, незалежний ініціативний аудит, внутрішньогосподарський аудит. Мета аудиту – забезпечення достовірності фінансово-економічної інформації, яка затребувана в системі поточного і стратегічного управління.

2. На першому етапі поанування аудиторської перевірки аудитор знайомиття з бізнесом підприємства, організацією системи бухгалтерського обліку та проводить тестування системи внутрішнього контролю. В третьому розділі даної кваліфікаційної роботи сформована програма аудиту та проведено тестування системи внутрішньогосподарського контролю.

3. Методика державного аудиту та його процедури є нормативно визначеними. Що стосується незалежного та внутрішньогосподарського аудиту – нормативне забезпечення визначається аудиторською компанією та (або) підприємством самостійно і залежить від завдань такого аудиту. Не буде помилковим взяти за основу нормативні принципи та загальноприйняті правила Міжнародних Стандартиів аудиту.

4. Облікове забезпечення аудиторської перевірки складається з первинної документації, облікових записів, які досліджувалися в даному розділі та фінансова звітність.

5. Проблеми аудиту операцій зовнішньоекономічної діяльності полягають, на наш погляд, у відсутності на підприємстві дієвої системи внутрішньогосподарського контролю міжнародних операцій та постійні зміни чинного законодавства щодо організації зовнішньоекономічної діяльності у зв'язку із введенням в Україні воєнного стану.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження даної кваліфікаційної роботи зазначимо, що:

1) вирішено завдання кваліфікаційної роботи щодо дослідження основних теоретичних положень та нормативно-правової бази для організації обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності підприємств України. Зроблено висновки щодо видів міжнародних операцій, особливостей їх проведення в умовах воєнного стану, проблем організації бухгалтерського обліку і оподаткування;

2) досліджено особливості здійснення базнесу підприємства в сучасних умовах, за результатами діагностики фінансового стану –к 2 роки рідтверджена негативна тенденція до зниження показників фінансового стану та потреба розробки заходів щодо покращення фінансового стану підприємства, в т.ч. за рахунок операцій сіжнародної торгівлі. Сліж зазначити , зл у передвоєнні часи підприємство активно проводило експортно-імпортні операції та операції з давальницькою сировиною;

3) вирішено завдання щодо вивчення особливостей організації системи бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій. Зазначено, що стсьема рахунків, яка застосовується для даних операцій, ґрунтується на стандартному Плані разунків, застосовуються стандартні первинні документи, передьчається застосування електронних документів. Розрахунки по міжнародним операціям здійснюються тільки у безготівковій формі через систему «Клієнт-банк»;

4) вирішено завдання щодо теоретичного та практичного дослідження організації і методики аудиторської перевірки за напрямом кваліфікаційної роботи. Зроблено висновки щрлр рсрьоивостей проведення такого аудиту в сучасних умовах, розроблено програму аудиту, зроблено аудиторський висновок. Надана характеристика системі внутрішнього контролю на підприємстві;

5) виділено проблемні аспекти організації і методики обліку, оподаткування та аудиту операцій зовнішньоекономічної діяльності на підприємстві;

б) запропоновано напрямки вдосконалення системи обліку і контролю на підприємстві.

Основними пробоемними аспектами організації і методики обліку, оподаткування та аудиту зовнішньоекономічної діяльності вважаємо:

1) Нестабільність системи оподаткування в умовах воєнного стану, що не дозволяє ефективно використовувати інструментарій податкового планування.

2) Вимоги застосування електронного документування операцій зовнішньоекономічної діяльності за умов відсутності фінансових ресурсів.

3) Слабкий внутрішній фінансовий контроль фінансової дисципліни в частині розрахунків по експортно-імпортним операціям (проблема несвоєчасних платежів).

4) Відтік кваліфікованих спеціалістів (бухгалтерів та менеджерів) за кордон.

Проблеми, що названі, посилюються логістичними проблемами та постійною потребою передбачення та ліквідації фізичних загроз життю і здоров'ю співробітників.

1) організація бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій на підприємстві;

2) внутрішньогосподарський контроль експортно-імпортних операцій на підприємстві;

3) документальне відображення зовнішньоекономічних операцій на підприємстві;

4) практична частина експортно-імпортних операцій;

5) визначення доходів і витрат в податковому обліку зовнішньоекономічних операцій;

6) визначення і відображення курсових різниць в ході здійснення експортно-імпортних операцій.

Для того, щоб поліпшити організацію бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій на підприємстві ТОВ «Чорноморська іграшка», запропоновано:

- 1) подальший розвиток моделі електронного документообігу на підприємстві;
- 2) оновлення положень облікової політики підприємства в частині створення резерву сумнівних боргів та нарахування курсових різниць;
- 3) підвищення кваліфікації облікових працівників в галузі роботи із операціями зовнішньоекономічної діяльності підприємства та обізнаності у цифрових технологіях;
- 4) розробка та застосування в системі контролю методичних рекомендацій щодо аналізу ефективності зовнішньоекономічних операцій;
- 5) розробка та затвердження регламентів внутрішньогосподарського контролю зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк О.П., Ступницька Н.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): навч. посіб. Одес. нац. акад. харч. технологій. 3-тє вид., стер. Львів: «Магнолія-2006», 2015. 326 с.
2. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. К.: Центр учбової літератури, 2012. 540 с.
3. Аудит: підручник / наук. ред. І. І. Пилипенка; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 643 с.
4. Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В. Облік ЗЕД:[Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 « Облік і аудит» / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця, 3-тє вид. доп. і перероб.]. Житомир: ПП « Рута», 2006. 388 с.
5. Волкова І.А., Ресляр М.В., Колоніна О.Ю. Облік ЗЕД.: [Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2011. 304 с.
6. Гевлич Л. Л. Аудит та бухгалтерська експертиза: навчальний посібник. Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2020. 164 с.
7. Гриліцька А.В., Якименко Н.О. Особливості організації бухгалтерського та податкового обліку експортних операцій. Збірник наукових праць ЧДТУ. 2019. № 22. С. 26-30
8. Деякі питання забезпечення провадження господарської діяльності в умовах воєнного стану. Постанова КМУ № 314 від 18.03.2022. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).
9. Деякі питання здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, зокрема транспортних засобів, в умовах воєнного стану. Постанова КМУ № 330 від 20 березня 2022 року. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).
10. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.

11. ЗЕД-контракту в електронній формі. АРЕС. Юридична компанія: веб-сайт. <https://areslex.com/blog-ukr/2571-ukladennia-zed-kontraktu-v-elektronnii-formi> (дата звернення 22.10.2024).
12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Законодавство України: веб-сайт. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).
13. Кадуріна Л.О., Стрельнова М.С. Облік ЗЕД на підприємствах України: теорія, практика, рекомендації: [навчальний посібник]. К.: Центр учбової літератури, 2007. 606 с.
14. Каменська Т. О., Редько О.Ю., Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. Наук. шк. аудиту, Нац. Центр Обліку та Аудиту. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 375 с.
15. Конспект лекцій з дисципліни «Аудит» [Електронний ресурс]: для студентів ступеню «Бакалавр» спец. 071 «Облік і оподаткування» ден. та заоч. форм навчання / Г. О. Ткачук; відп. за вип. В. В. Немченко; Каф. обліку та аудиту. Одеса: ОНАХТ, 2018. 80 с.
16. Конспект лекцій з курсу «Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємства» [Електронний ресурс]: для здобувачів спец. 071 «Облік і оподаткування» галузі знань «Управління та адміністрування» СВО «Магістр» ден. та заоч. форм навчання / Г. О. Ткачук; Каф. цифрових технологій фінансових операцій. Одеса: ОНТУ, 2022. 80 с.
17. Кравченко О. В., Дмитренко А.В. Облік міжнародних операцій: навчальний посібник. Суми: Сумський державний університет, 2022. 216 с.
18. Кулаковська Л. П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. для студ. ВУЗів, 2-е вид. К.: Каравела, 2005. 560с.
19. Економічний аналіз і моделювання господарської діяльності підприємства: навч. посіб. для студентів ВНЗ / М. В. Румянцев та ін. Донецьк: Ноулідж, Донец. від-ня, 2014. 297 с.

20. Лєних Є. В. Облік, аналіз та аудит:[навчальний посібник]. К., Кондор, 2008. 618 с.
21. Лисєнков Ю. М. Валютно – фінансовий механізм ЗЕД:[навч. посібник]. К.: Зовнішня торгівля, 2015. 232 с.
22. Лучко М. Р., Жукевич С. М., Фаріон А. І. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник. Тернопіль., ТНЕУ, 2016. 304 с.
23. Методичні вказівки до виконання кваліфікаційної роботи на здобуття ступеню вищої освіти «Магістр» ОПП «Діджитал-облік і контроль» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» денної та заочної форм навчання / Укл. Л.В. Іванченкова, В.В. Немченко, Л.Б. Скляр, Г.О. Ткачук. Одеса: ОНТУ, 2023. 40 с.
24. Методичні вказівки до виконання курсової роботи з курсу «Фінансовий аналіз з КР» [Електронний ресурс]: для спец. 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» освіт.-проф. програми «Діджитал-облік і контроль» ден. та заоч. форми навчання ступінь вищ. освіти «Магістр» / Т. М. Ступницька, О. П. Антонюк, Н. М. Купріна ; Каф. обліку та аудиту. Одеса : ОНТУ, 2024. 43 с. URL: <https://elc.library.ontu.edu.ua/library-w/DocumentDescription?docid=OdONAHNT.2271651>. (дата звернення: 23.10.2024).
25. Митний кодекс України. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).
26. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).
27. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 №87. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 23.10.2024).
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 березня

1999 №87. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.10.2024).

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 №87. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.10.2024).

30. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 21 «Вплив зміни валютних курсів», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10. 08.2000 №193 Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.10.2024)

31. Облік зовнішньоекономічної діяльності : навчальний посібник / за заг. ред. С. О. Кузнецова. Х. : Видавництво Іванченко І. С., 2019. 219 с.

32. Огійчук М.Ф. Шандурська В.Г., Бєлікова М.І.Облік ЗЕД: [навч.посіб. для студ.вищ.навч.закл.] К.:Алерта, 2009. с.

33. Панасюк В., Ткачук І. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності в умовах аовномасштабної війни. Вісник Хмельницького національного університету 2024, No 2. <https://heraldes.khmnu.edu.ua/index.php/heraldes/article/view/98/102> (дата гвернення 22.10.2024).

34. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.10.2024).

35. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755 – VI [Електронний ресурс]. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).

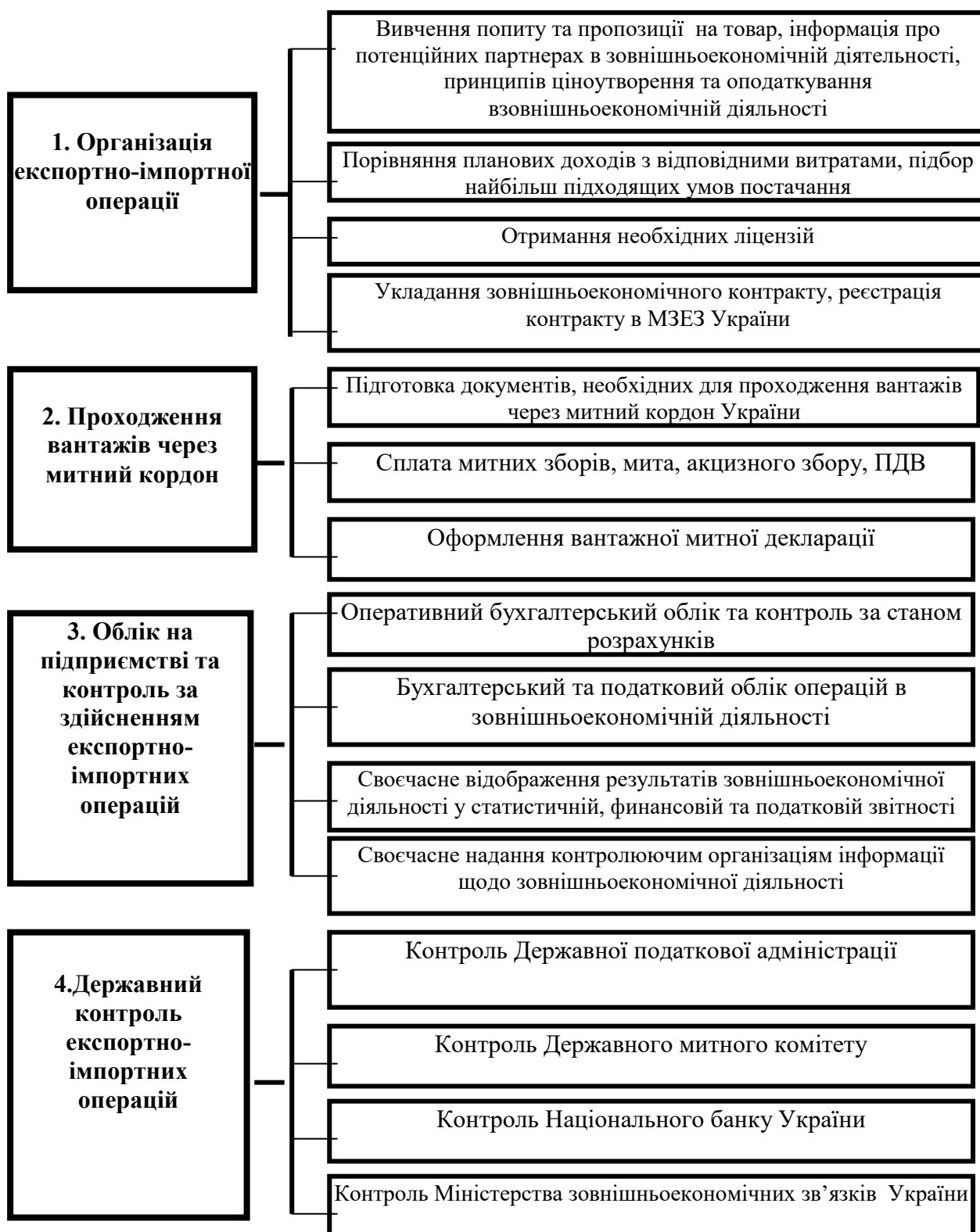
36. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року N 88. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).

37. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні. Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII / Верховна Рада України. *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 20.10.2024).
38. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон №996 від 16.07.1999 р.зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).
39. Про вживання міжнародних правил і комерційних термінів. Указ Президента України від 04 жовтня 1994 року. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.10.2024).
40. Про затвердження Порядку реалізації положень Конвенції про процедуру спільного транзиту на території України. 07.10.2022 № 325. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.10.2024).
41. Про зовнішньоекономічну діяльність. Закон № 959 - XII від 16.04.91р. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.10.2024).
42. Про електронний документообіг. Закон України [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).
43. Про перелік товарів критичного імпорту. [Постанова КМУ № 153](#) від 24 лютого 2022 року. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 22.10.2024).
44. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті. Закон № 185/94-ВР//<http://zakon.rada.gov.ua> від 23.09.94 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
45. Сідор М.І. Фінансовий контроль: навчальний посібник (для здобувачів вищої освіти денної форми навчання). 2019. 145 с.
46. Танасієва М.М. Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 100 с.
47. Уманська В.Г. Аудит: навч.-метод. посіб. Черкаси: ЧНУ, 2021. 122 с.

48. Фінансова звітність ТОВ «Чорноморська іграшка» 2021 рік
49. Фінансова звітність ТОВ «Чорноморська іграшка» 2022 рік
50. Фінансовий облік [Електронний ресурс] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, П. Н. Денчук та ін. ; Західноукраїн. нац. ун-т. 3-тє вид., допов. та перероб. Тернопіль : ЗУНУ, 2023. 488 с.
51. Цал-Цалко Ю. С., Мороз Ю. Ю., Суліменко Л. А. Фінансовий аналіз: під-ручник. Житомир. нац. агрокол. ун-т. 5-тє вид., доповн. Житомир : Рута, 2012. 608 с.

Додаток А

Основні етапи здійснення експортно-імпортних операцій



Додаток В

Структура митної декларації

Графи ВМД	Зміст графи МД
1	2
Графа А	номер розрахункового і валютного рахунків, найменування банку, МФО банку
Графа В «Подробиці розрахунків»	вказується шифр платежу (20 – мито, 27-акциз, 28-ПДВ), сума платежу, платіжні реквізити
Графа С	заповнюється інспектором відділу митних доходів
Графа D	ставиться штамп «під митним контролем», особистий підпис, прізвище, печатка інспектора
Графа 1 «Тип декларації»	вказується код переміщення товарів (ІМ – ввезення, ЕК – вивіз, ТР – транзит), код митного режиму (10 – експорт, 11– реекспорт, 31 – тимчасове ввезення, 40 – випуск у вільне обертання, 80 – транзит)
Графа 2 «Відправник»	реквізити відправника
Графа 3 «Додатковий лист»	вказується порядковий номер листа і загальна кількість аркушів
Графа 4 «Відвантажувальна специфікація»	кількість аркушів специфікації
Графа 5 «Усього найменувань товарів»	при наявності специфікації ставиться «00»
Графа 6 «Кількість місць»	при переміщенні насипних і наливних вантажів ставиться «0»
Графа 7 «Довідковий номер»	номер ВМД
Графа 8 «Одержувач»	реквізити одержувача
Графа 9 «Особа, відповідальне за фінансове врегулювання»	реквізити особи
Графа 11 «Торгівельна країна»	код торгівельної країни по класифікатору країн світу (804 – Україна, 643 – Росія, 498 – Молдова, 398 – Казахстан, 440 – Литва та ін.)
Графа 12 «Загальна митна вартість»	заповнюється у валюті України
Графа 13	якщо товар підлягає експортному контролю ставлять символ 1
Графа 14 «Декларант / представник»	реквізити декларанта
Графа 15 «Країна відправлення»	скорочена назва, у випадку вивозу не заповнюється
Графа 17 «Країна призначення»	скорочена назва, у випадку ввозу не заповнюється
Графа 18 «Транспортний засіб при відправленні»	кількість транспортних засобів
Графа 19 «Контейнер»	ставиться 1 – товари направляються в контейнері, 0 – ні в контейнері
Графа 20 «Умови постачання»	цифровий код умов постачання, код форми розрахунків у відповідності до умов договору закупівлі-продажу (01–акредитив, 20 – інкасо, 30 – переказ і ін.)
Графа 21 «Транспортний засіб на кордоні»	інформація про транспортний засіб

Продовження додатка Б	
1	2
Графа 22 «Валюта і загальна фактурна вартість, код валюти»	відповідно до Класифікатора (840-долари США, 980-гривня)
Графа 23 «Курс валюти курс НБУ»	на дату прийняття декларації
Графа 24 «Характер угоди»	код по Класифікатору (21– купівля-продаж)
Графа 25 «Вид транспорту на кордоні»	код по Класифікатору транспортних засобів
Графа 27 «Місце завантаження-вивантаження»	код і найменування митних органів
Графа 28 «Фінансові і банківські реквізити»	банківські реквізити декларанта
Графа 29 «Митниця на кордоні назва і код митного органу»	назва та код митного органу
Графа 31 «Вантажні місця й опис товару, маркірування і кількість»	
Графа 32 «Товар № »	кількість товарів не більш 99
Графа 33 «Код товару»	дев'ятизначний код
Графа 34 «Код країни походження»	
Графа 35 «Вага бруто»	
Графа 36 «Преференції»	цифровий код тарифних преференцій за формулою: ММ-АА-ПП , де ММ – код звільнення від оплати мита, АА - від оплати акцизного збору, ПП - від оплати ПДВ
Графа 37 «Процедура»	шестизначний код процедури переміщення товару
Графа 38 «Вага нетто»	вказується вага, тн
Графа 39 «Квота»	вказується код квоти
Графа 40 «Загальна декларація попередній документ»	
Графа 41 «Додаткова одиниця виміру»	
Графа 42 «Фактурна вартість»	Вказується фактурна вартість товару в національній валюті
Графа 44 «Додаткова інформація»	1 – ліцензії, 2 – транспортні документи, 3 – комерційні документи, 4 – договору, 5 – замовлення, 6 – дозволи і сертифікати, 7 – документи про пільги
Графа 45 «Митна вартість»	фактурна вартість корегується відповідно до умов постачання
Графа 46 «Статистична вартість»	Митна вартість у тисячах гривень
Графа 47 «Нарахування мита і митних зборів»	вказується вид платежу, ставка, сума, спосіб платежу (01 – безготівковий розрахунок, 02 – розрахунок готівкою, 03 – вексель, 04 – гарантія банку, 06 – умовне нарахування)
Графа 48 «Відстрочка платежів»	шифр платежу, дата видачі гарантійного листа, термін сплати
Графа 49 «Найменування складу»	
Графа 50 «Довіритель»	П.І.Б. довірителя
Графа 54 «Місце і дата»	місце, дата заповнення ВМД, П.І.Б. уповноваженої особи, печатка організації - декларанта

Додаток В – Програма аудиту

Відомості до програми аудиту

Організація, що перевіряється	ТОВ «Чорноморська іграшка»
Період аудиту	01.10.24.-25.10.24.
Кількість людино-годин на перевірку	1600
Керівник аудиторської перевірки	Ткачук Г.О.
Запланований аудиторський ризик	Ризик контролю
Склад аудиторської групи	Рябова К.І.
Запланована суттєвість	10 000 грн.

Програма аудиту зовнішньоекономічної діяльності

N	Перелік аудиторських процедур за розділами аудиту	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Назва робочих документів аудитора	Примітки
1	Перевірка законності відкриття валютного рахунку	01.10.24-05.10.24	Рябова К.І.	Довідки, договір на розрахунково-касове обслуговування	
2	Перевірка законності та обґрунтованості експортно-імпортних операцій	06.10.24-08.10.24	Рябова К.І.	Ліцензії на право проведення ЗЕД-діяльності, ВМД, Договори	
3	Перевірка повноти документального відображення експортно-імпортних операцій	09.10.24-10.10.24	Рябова К.І.	Договори, вантажно-транспортні накладні, Касова книга, журнал №1 і відомості до нього	
4	Перевірка бухгалтерської звітності щодо повноти розкриття інформації про виконання експортно-імпортних договорів	11.10.24-13.10.24	Рябова К.І.	Договори, журнал №1 і відомості до нього, вантажо-митна декларація	
5	Перевірка правильності руху експортних і імпортних товарів на рахунках бухгалтерського обліку	14.10.24	Рябова К.І.	Касова книга, журнал №1 і відомості до нього, прибутковий (видатковий) касовий ордер, видаткова накладна, виписка банку, вимога-доручення, рахунок-фактура	

Продовження додатку Е

6	Перевірка правильності відображення у бухгалтерському обліку результатів інвентаризації експортних і імпортованих товарів	15.10.24	Рябова К.І.	Журнал №1 і відомості до нього, товаро-транспортна накладна	
7	Перевірка правильності встановлення дати перерахунку іноземної валюти в гривні	16.10.24	Рябова К.І.	Вантажо-митна декларація, Касова книга	
8	Перевірка повноти оплати іноземному постачальнику (покупцю)	17.10.24	Рябова К.І.	Виписки банку, рахунки-фактури, платіжне доручення, Касова книга, прибутковий (видатковий) касові ордери	Перевищено строки оплати за операцією 31.09.09
9	Перевірка правильності відображення курсових різниць у бухгалтерському обліку	18.10.24	Рябова К.І.	Прибутковий (видатковий) касові орери, Касова книга	
10	Перевірка правильності оформлення ЗЕД - договорів	19.10.24	Рябова К.І.	Договори	
11	Перевірка правильності обліку відвантаження (оприбуткування) експортних і імпортованих товарів	20.10.24	Рябова К.І.	Товаро-транспортна накладна, рахунок-фактура	

Сертифікований аудитор: Рябова К.І.

Додаток Д – Тест внутрішнього контролю

Аудиторська фірма (аудитор) _____Рябова К.І.

Підприємство ____ТОВ « Чорноморська іграшка»

Період перевірки _____01.01.22 - 31.12.22

Термін перевірки _____01.10.24-25.10.24

Тест внутрішнього контролю операцій в іноземній валюті

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутн	
1	Облік руху операцій в іноземній валюті ведеться в двох валютах: валюті розрахунків і національній валюті?	+			
2	На підприємстві за звітний період здійснювались імпорتنі операції?	+			
3	На підприємстві за звітний період здійснювались експортні операції?	+			
4	Розрахунки з нерезидентами по імпортно-експортним операціям здійснюються тільки в іноземній валюті і безготівкової формі?	+			
5	Чи були прострочені терміни повернення валютних коштів із-зі кордону України?		+		
6	На підприємстві за звітний період здійснювались операції із давальницькою сировиною в зовнішньоекономічній діяльності?		+		
7	На підприємстві за звітний період здійснювались кредитні операції в іноземній валюті?		+		
8	Доручення на перерахування грошей в іноземній валюті із рахунка в національній валюті подаються:	+			
9	У бухгалтерському обліку облік курсових різниць ведеться відповідно до П(с)БО 21 "Вплив зміни валютних курсів"?	+			
10	Регістри з обліку операцій в іноземній валюті формуються:	+			
11	Банківські виписки по кредитних рахунках групуються і підшиваються в хронологічному порядку?	+			
12	Наявність окремих синтетичних регістрів для обліку операцій в іноземній валюті у різних валютах?		+		
13	Перерахунок залишку кредитів в іноземній валюті для відображення в національній валюті здійснюється за курсом НБУ на дату звіту?		+		

Виконав ____Рябова К.І.

Додаток Є – Аудиторський висновок

Аудиторський висновок

щодо дотримання вимог валютного законодавства

ТОВ «Чорноморська іграшка»

Основні відомості про аудитора:

Аудит здійснено аудитором Рябовою К.І., сертифікат серії А № 002667, виданий згідно рішення Аудиторської палати України № 113 від 21 січня 2021 року; термін дії – до 21 січня 2026 року.

Місцезнаходження: 65009, м. Одеса, вул. Канатна, 112.

Дата видачі аудиторського висновку: 25 жовтня 2024 року.

Основні відомості про товариство:

- Повне найменування: Товариство обмеженої відповідальності «Чорноморська іграшка»;
- Код за ЄДРПОУ: 30097300;
- Місцезнаходження: 65098, м. Одеса, вул. Стівбова, буд. 17.
- Дата державної реєстрації: 25 серпня 1995 року Малиновською районною адміністрацією м. Одеси за № 03787960Ю0010500;
- Свідоцтво про державну реєстрацію ТОВ « Чорноморська іграшка», Серія А00 № 567890 за р.№ 05502858; Державний реєстратор Дондич О.П.;
- Основні види діяльності за КВЕД:
- Обробка та покриття металу (28.51.0)
- Виробництво пластин, труб та профілів із пластмаси (25.51.0)
- Виробництво тари із пластмаси (25.22.0)
- Виробництво інших виробів із пластмаси (25.24.0)
- Інші види оптової торгівлі (51.70.0)

Основні відомості про умови договору на проведення аудиту:

- договір на проведення аудиту № 22/2 від 01 жовтня 2024 року;
- дата початку проведення аудиту – 01 жовтня 2024 року;
- дата закінчення проведення аудиту – 25 жовтня 2024 року.

Перелік перевіреної фінансової інформації:

З метою рішення встановлених завдань, аудитором перевірена наступна документація ТОВ «Чорноморська іграшка»:

- Установчі документи;
- Первинні фінансові та бухгалтерські документи за 2022 рік;
- Головна та касова книги за 2022 рік;
- Фінансова звітність за 2022 рік;
- Регістри синтетичного та аналітичного обліку;
- Накази та угоди.

Аудиторська перевірка проводилась за період з 01.01.2022 р. до 31.12.2022 р. суцільним методом (каса, розрахунковий рахунок) та вибірково (інші рахунки) з використанням методів документальної перевірки, співставлення й оцінки, тестування доказів, які підтверджують суми та розкриття інформації у фінансових звітах, включає оцінювання застосованих принципів бухгалтерського обліку та суттєвих облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінювання надання звітів у цілому.

Відповідальність стосовно достовірності наданої до перевірки звітності та документації несе керівництво ТОВ «Чорноморська іграшка».

Обов'язком аудитора є висловлення думки щодо фінансової інформації на основі проведеної аудиторської перевірки (Міжнародний стандарт аудиту № 700, 800).

Обсяг аудиторської перевірки:

Аудитором проведена перевірка у відповідності з вимогами Законів України «Про господарські товариства», «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Міжнародних стандартів аудиту», прийнятих Рішенням Аудиторської палати України, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші законодавчі та нормативні акти.

Ці нормативи вимагають, щоб планування та проведення аудиту було спрямоване на одержання обґрунтованої впевненості щодо відсутності у

фінансовій звітності суттєвих викривлень. Під час аудиту зроблено дослідження шляхом тестування доказів на обґрунтування сум та інформації, розкритих у фінансовому звіті, а також оцінку відповідності застосованих принципів обліку нормативним вимогам щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні, чинним протягом періоду перевірки. Шляхом тестування здійснено також оцінку відповідності даних звітності з даними бухгалтерського обліку.

Висновок сформований у відповідності з вимогами Міжнародних стандартів аудиту №700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність» та № 800 «Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення».

Підтверджую, що з урахуванням обмеження, а також відхилень та рекомендацій, відображених в аудиторському звіті, вплив яких на фінансову звітність не є суттєвим відповідно до Стандартів.

Висловлення думки щодо розкриття інформації

1. Дотримання вимог законодавства при проведенні розрахунків у грошовій формі при здійсненні ЗЕД.

Порушень строків розрахунків відповідно до вимог Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» не встановлено.

2. Перевірка достовірності декларування валютних цінностей, доходів і майна, які перебувають за межами України згідно до Указу Президента України «Про невідкладні заходи щодо повернення в Україну валютних цінностей, які незаконно перебувають за її межами».

У зв'язку з відсутністю на звітні дати валютних цінностей, доходів і майна, які перебувають за межами України, декларування валютних цінностей не проводилося.

3. Дотримання вимог Закону України «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій в області зовнішньоекономічної діяльності».

Протягом періоду операції, що перевіряється, по зовнішньоекономічним бартерним (товарообмінним) контрактах не проводилися.

4. Дотримання вимог Закону України «Про внесення змін у Закон України «Про операції з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах».

У періоді операції з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічній діяльності не здійснювалися.

5. Перевірка своєчасності й правильності розрахунку видатків на відрядження за кордон і дотримання підприємством вимог Закону України «Про визначення розміру збитку, заподіяних підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (порчам), нестачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей».

Протягом періоду, що перевіряється, наявна іноземна валюта під звіт працівникам підприємства не видавалася. Касові операції з іноземною валютою не проводилися.

6. Своєчасність і правильність розрахунку податку на дохід нерезидентів, які здійснюють свою діяльність на території України відповідно до Податкового кодексу України.

Об'єкт оподаткування доходів нерезидентів із джерелом походження з України відсутній.

7. Перевірка балансу валюти, повноти й своєчасності обов'язкового продажу державі 50 % валютних надходжень.

При надходженні коштів в іноземній валюті на користь резидента відповідно до законодавства України (ст.6, ст.11 Декрету Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання й валютного контролю») здійснювалося зарахування коштів на розподільний рахунок і обов'язковий 50% продаж на МВБ валюти першої групи класифікатора іноземної валюти відповідно до встановлених строків. Порушення не встановлені.

8. Дотримання вимог законодавства при здійсненні суб'єктом ВЕД інвестиційної діяльності за межами України.

Інвестиційна діяльність за кордоном України підприємством не проводилася.

9. Ліцензування зовнішньоекономічної діяльності відповідно до вимог ст.37 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність».

Зовнішньоекономічна діяльність ТОВ «Чорноморська іграшка», яка здійснювалась за перевіряємий період, не підлягає ліцензуванню.

10. Спеціальні санкції відповідно до вимог ст.37 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність». Немає.

5. Заключна частина

Під час проведення аудиту аудитор одержав всі необхідні відомості й може дати аудиторський висновок про дотримання валютного законодавства.

Висновок

За перевіряється період фактів недотримання валютного законодавства не виявлено. Бухгалтерський облік операцій в іноземній валюті ведеться відповідно до діючого законодавства. Суттєвих порушень діючої системи обліку валютних операцій не виявлено.

Аудитор

Рябова К.І.