

**Міністерство освіти і науки України**  
**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет – Економіки бізнесу і контролю  
Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій  
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)  
Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»



**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА**

**на тему: «Організація і методика обліку та контролю операцій  
зовнішньоекономічної діяльності в умовах впровадження діджитал-  
технологій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»**

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.941-03.2.7

Здобувач(ка): \_\_\_\_\_ Антонова М.А.

Керівник: \_\_\_\_\_ к.е.н., доц. Євтушевська О.О.

**Кваліфікаційна робота допускається до захисту**

Рішення кафедри від ”12“ грудня 2023 р., протокол № 7.

Завідувач кафедри

цифрових технологій фінансових операцій \_\_\_\_\_ Галина ТКАЧУК

Одеса – 2023 р.

**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРИКЛАДНОЇ ЕКОНОМІКИ**  
**І МЕНЕДЖМЕНТУ ім.Г.Е.Вейнштейна**

Факультет – Економіки бізнесу і контролю  
Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій  
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)  
Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри  
цифрових технологій фінансових операцій

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

**ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА**  
здобувачки

*Антонової Марії Анатоліївни*

1. Тема роботи: «Організація і методика обліку та контролю операцій зовнішньоекономічної діяльності в умовах впровадження діджитал-технологій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»  
Затверджена наказом від 08 грудня 2022 р. наказ № 941-03
2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи 8 грудня 2023 р.
3. Вихідні дані до роботи: Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022р.р.
4. Зміст кваліфікаційної роботи магістра: Теоретичні основи обліку та контролю об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2021-2022 роки. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти організації та методики контролю об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.
5. 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 2023 р.**

Керівник \_\_\_\_\_ Євтушевська О.О.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Антонова М.А.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.08.23 - 20.09.23	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	21.09.23 - 21.10.23	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та</i>	22.10.23 - 12.11.23	
4. <i>Практичні аспекти організації й методики контролю за напрямом кваліфікаційної роботи</i>	13.11.23 - 28.11.23	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.11.23 - 8.12.23	

Здобувач-магістр \_\_\_\_\_ Антонова М.А.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Євтушевська О.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-магістр \_\_\_\_\_ Антонова М.А.

## АНОТАЦІЯ

### **кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та контролю операцій зовнішньоекономічної діяльності в умовах впровадження діджитал-технологій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)**

Кваліфікаційна робота містить три розділи, вступ і висновки.

В першому розділі розкрито теоретичні основи обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності, та особливості здійснення експортно-імпортних операцій в Україні. Надано теоретичну характеристику фінансового та податкового обліку експортних і імпортних операцій на основі Положень бухгалтерського обліку, а також досвід використання цих стандартів в обліковій практиці підприємств.

В другому розділі надано економічну характеристику ТОВ «Чорноморська іграшка», а також здійснено фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.

В третьому розділі розкрито положення облікової політики ТОВ «Чорноморська іграшка», організація бухгалтерського обліку на ньому, стан бухгалтерського та податкового обліку розрахунків за експортними і імпортними операціями. Дана характеристика контролю імпортно-експортних операцій в діяльності підприємства.

У висновках наведені конкретні пропозиції щодо поліпшення ефективності діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка».

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	– 81 с.
таблиць	– 33
рисуноків	– 5
додатків	– 11

## ЗМІСТ

	с.
<b>Вступ</b>	5
<b>1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ОБЛІКУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ</b>	8
1.1. Характеристика зовнішньоекономічної діяльності підприємства і її регулювання	8
1.2. Митні режими та правила Інкотермс в Україні, особливості документування зовнішньоекономічних операцій	14
1.3. Порядок визначення та обліку курсових різниць за валютними операціями	24
1.4. Облік експортних операцій та розрахунків з іноземними покупцями	27
1.5. Облік імпорتنих операцій та розрахунків з іноземними постачальниками	32
Висновки до розділу 1	35
<b>2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»</b>	37
2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства	37
2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»	39
Висновки до розділу 2	55
<b>3. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»</b>	57
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	57
3.2. Обліково-аналітичне забезпечення експортно-імпорتنих операцій у ТОВ «Чорноморська іграшка»	62
3.3. Особливості контролю імпортно-експортних операцій підприємства	67
Висновки до розділу 3	66
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b>	79
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	82
<b>ДОДАТКИ</b>	87

## ВСТУП

Зовнішньоекономічна діяльність є однією з найважливіших складових діяльності підприємства, завдяки вмілому управлінні підприємство швидко розвивається на світовому ринку, створює значну конкуренцію іншим підприємствам з аналогічною діяльністю. Чільне місце у зовнішньоекономічній діяльності займає зовнішня торгівля, метою і завданням якої є підвищення економічного розвитку України, покращення добробуту її населення та зміцнення позицій на світовому ринку.

Розвиток зовнішньоекономічної діяльності підприємства є першочерговою задачею будь-якого підприємства для досягнення високого рівня престижності на світовій арені та зацікавлення у співпраці клієнтів з-за кордону, що в свою чергу збільшить прибутки.

Результати зовнішньоекономічної діяльності господарюючих суб'єктів входять до загального підсумку його фінансово-господарської діяльності, фінансова робота, що забезпечує цю діяльність, становить досить специфічну сторону управління фінансовими ресурсами підприємства. Вона потребує від фахівців, які приймають рішення у цій сфері, передусім знання чинних законодавчих актів, що регулюють зовнішньоекономічну діяльність, операції з іноземною валютою, а також митну справу, бо мито є неодмінним інгредієнтом міжнародних економічних відносин. Розширення зовнішньоекономічної діяльності підприємств та інтеграція в міжнародну економічну спільноту обумовили необхідність впровадження всієї системи міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в господарській діяльності підприємств.

Питання бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій завжди було в центрі уваги суб'єктів підприємницької діяльності. У зв'язку з цим виникає необхідність детального дослідження документального забезпечення експортно-імпортних операцій та відображення їх в обліку.

Бухгалтерський облік експортних та імпортних операцій, з одного боку, повинен всебічно і повно охоплювати їх форми та різновиди, а з іншого – бути адаптивним до обліково-аналітичної системи взагалі. Методика та організація

обліку і контролю експортно-імпортних операцій підприємства не достатньо висвітлена в сучасній літературі, що пов'язано зі зміною нормативної бази та податкового законодавства в країні.

Саме тому тема кваліфікаційної роботи є досить актуальною. Теоретичну основу дослідження питання обліку експортних операцій склали закони України, Інструкції та Положення з бухгалтерського обліку, наукові праці зарубіжних та вітчизняних вчених, таких як: Н.Н. Грабова, В. П. Завгородній, В.Н. Добровський, Л.І. Ірха, Г.Ю. Коблянська, О.О. Непочатенко, Л.М. Очеретько, Н.В. Федькевич. Наукові здобутки цих дослідників беззаперечно мають велику цінність, проте не достатньо розкривають питання облікового характеру та документального забезпечення експортно-імпортних операцій

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

Кваліфікаційна робота виконана відповідно до Навчального плану Одеського національного технологічного університету (ОНТУ) щодо підготовки фахівців на здобуття ступеню вищої освіти „магістр” за спеціальністю „Облік і оподаткування”.

**Метою кваліфікаційної роботи** є визначення методики та організації обліку і контролю зовнішньоекономічної діяльності підприємства в сучасних економічних умовах, з розробкою практичних рекомендацій по їх удосконаленню.

#### **Завдання кваліфікаційної роботи такі:**

- розкрити економічну сутність операцій зовнішньоекономічної діяльності,
- провести аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку і контролю операцій зовнішньоекономічної діяльності,
- надати організаційно-економічну характеристику базового підприємства,
- розглянути первинну документацію та документообіг з обліку експортно-імпортних операцій,
- розглянути фінансовий та податковий облік операцій зовнішньоекономічної діяльності підприємства,
- розглянути та систематизувати контроль імпортно-експортних операцій у ТОВ «Чорноморська іграшка».

**Об'єктом дослідження** є діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка».

**Предмет дослідження** є сукупність теоретичних, організаційних, та

практичних аспектів з обліку та контролю операцій зовнішньоекономічної діяльності.

**Методи дослідження.** Теоретичну основу роботи формують фундаментальні праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем обліку та аналізу. Методика роботи базується на принципах і положеннях економічної теорії та загальнонаукових методах пізнання господарських явищ і процесів. Діалектичний аналіз, синтез, індукцію, дедукцію використано для дослідження загальної інформаційної системи управління виробничим підприємством. Методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння дозволили розкрити сутність фінансової звітності. З використанням абстрактно-логічного методу визначено особливості діяльності виробничого підприємства.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні документи України; міжнародна практика обліку зовнішньоекономічної діяльності; результати теоретичних та практичних досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів з питань обліку експортних і імпортних операцій; матеріали науково-практичних конференцій; статистичні щорічники Державного комітету статистики України; дані бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності ТОВ «Чорноморська іграшка».

**Практичне значення одержаних результатів.** Розроблена й запропонована в кваліфікаційній роботі методика проведення аудиту розрахунків за експортно-імпортними операціями дає змогу отримати оперативну інформацію про ефективність виробничо-фінансової діяльності підприємства. Окремі положення роботи були використані для поліпшення організації обліку розрахунків з іноземними покупцями і постачальниками у ТОВ «Чорноморська іграшка»

**Загальна структура й обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладений на 81 сторінках друкованого тексту. Робота містить 33 таблиці, 5 рисунків, 11 додатків на 14 сторінках. Список використаних джерел складається зі 52 найменувань, поданих на 5 сторінках.

# 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ОБЛІКУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

## 1.1. Характеристика зовнішньоекономічної діяльності підприємства і її регулювання

Зовнішньоекономічна діяльність регламентується Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [42], відповідно до якого, зовнішньоекономічна діяльність - діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами.

Зовнішньоекономічна діяльність здійснюється на підставі та в рамках законодавства України. Відповідно до Господарського кодексу [5], зовнішньоекономічна діяльність - це господарська діяльність, яка у процесі її здійснення потребує перетину митного кордону України майном та/або робочою силою.

Справляння митних платежів при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності регулюється Митним [15] та Податковим [23] кодексами України. Згідно зі ст. 3 Митного кодексу України «при здійсненні митного контролю та митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, застосовуються норми законів України та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, чинні на день митної декларації органом доходів і зборів України» [15].

Документ, який регламентує діяльність підприємств при переміщенні вантажів через митний кордон України, є Митний кодекс України [15], відповідно до якого, експорт - це митний режим, що регламентує вивезення товару за межі митної території України для вільного обігу без зобов'язання про їх повернення на цю територію та без встановлення умов їх використання за межами митної території України.

Укладання договорів купівлі-продажу товарів (робіт, послуг) та товарообмінних договорів між українськими та іноземними суб'єктами підприємницької діяльності здійснюється незалежно від форм власності та видів діяльності. Зовнішньоекономічний договір (контракт) - матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контр-

агентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності [24].

Відповідно до Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» [44], виручка резидентів в іноземній валюті в результаті здійснення експорту товарів підлягає зарахуванню на валютні рахунки у банках, в строки, вказані в контрактах, але не пізніше 180 календарних днів з дати митного оформлення (вантажної митної декларації, іншого документа, що засвідчує виконання робіт чи надання послуг).

Декрет Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» [45] надає права резидентам і нерезидентам здійснювати валютні операції з урахуванням обмежень, встановлених Декретом та іншими актами валютного законодавства України. Стаття 10 Декрету обумовлює порядок, види, форми і терміни подання звітності резидентами і нерезидентами про їх валютні операції, які визначаються Національним банком України за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики, з урахуванням чинного законодавства України [45].

Державна податкова служба України [45] контролює своєчасність здійснення розрахунків в іноземній валюті в установлений законом строк, за дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до чинного законодавства, торгових патентів.

Відповідно до статті 3 Закону України 959-XII [42] суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності можуть виступати:

- фізичні особи - громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які мають цивільну правоздатність і дієздатність згідно з законами України і постійно проживають на території України;
- юридичні особи, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України, в тому числі юридичні особи, майно та/або капітал яких є повністю у власності іноземних суб'єктів господарської діяльності;
- об'єднання фізичних, юридичних, фізичних і юридичних осіб, які не є юридичними особами згідно з законами України, але які мають постійне місце-

знаходження на території України і яким цивільно-правовими законами України не заборонено здійснювати господарську діяльність;

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

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

- інші суб'єкти господарської діяльності, передбачені законами України.

При здійсненні зовнішньоекономічної діяльності суб'єкти бізнесу керуються принципами:

- суверенітету (самостійно та незалежно здійснювати діяльність та неухильно виконувати договірні умови в галузі міжнародних економічних відносин);

- свободи (право добровільно вступати у зовнішньоекономічні зв'язки);

- юридичної рівності та недискримінації (рівність перед законом всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, незалежно від форм власності);

- верховенства закону (регулювання зовнішньоекономічної діяльності лише чинними законами України);

- захисту інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (держава забезпечує рівнозначний захист інтересів вітчизняних та іноземних суб'єктів господарської діяльності);

- еквівалентності обміну (недопущення демпінгу при ввезенні та вивезенні).

Зовнішньоекономічна діяльність досить розгалужена і має широкий спектр видів, основними серед яких є: експорт та імпорт, надання послуг іноземним/іноземними суб'єктам / суб'єктами бізнесу (виробничих, страхових, консультаційних, облікових, аудиторських тощо), наукова / технічна / виробнича кооперація, кредитні, розрахункові, бартерні та лізингові операції, спільна підприємницька діяльність та інші види діяльності.

При здійсненні зовнішньоекономічної діяльності Україна самостійно встановлює і скасовує податки та пільги. Стаття 11 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [42] розкриває принципи оподаткування при здійсненні експортно-імпортних операцій, відповідно до яких Україна:

- самостійно встановлює/скасовує податки і пільги для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;

- оподаткування встановлюється виходячи з необхідності досягнення та підтримання самоокупності і самофінансування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та з метою забезпечення бездефіцитного платіжного балансу України;

- ставки податків є однаковими для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та визначаються за товарною ознакою (на однаковий товар діє єдина ставка податку);

- заохочення експорту готової продукції [42].

Юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність з моменту набуття ними статусу юридичної особи (тобто з моменту державної реєстрації) і тільки в тому випадку, якщо установчими документами передбачено положення про те, що підприємство займається зовнішньоекономічною діяльністю. Фізичні особи мають право проводити зовнішньоекономічну діяльність з моменту набуття ними дієздатності згідно з законами України.

Зовнішньоекономічні відносини виникають у зв'язку з тим, що підприємства і підприємці здійснюють експорт та імпорт товарів, капіталів і робочої сили, надання виробничих, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, брокерських, агентських, консигнаційних, управлінських, аудиторських, юридичних, туристичних та інших послуг, які прямо і винятково не заборонені Законами України. До діяльності у сфері зовнішньоекономічних відносин належить: наукова, науково-технічна, науково-виробнича, виробнича, навчальна та інша кооперація із суб'єктами зовнішньоекономічних відносин; навчання і підготовка спеціалістів на комерційній основі; міжнародні фінансові операції з цінними паперами, кредитні і розрахункові операції між іноземними та вітчизняними суб'єктами зовнішньоекономічних відносин; створення банківських, кредитних і страхових установ; спільна підприємницька діяльність між іноземними та вітчизняними суб'єктами зовнішньоекономічних відносин, включаючи створення спільних підприємств різних видів і форм, проведення спільних господарських операцій і спільне володіння майном як на території України, так і за її межами; підприємницька діяльність на території зарубіжних країн та України, пов'язана з наданням ліцензій, ноу-хау, торгових марок та інших нематеріальних об'єктів

власності; організація і здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів конференцій, симпозіумів, семінарів та інших подібних заходів, що здійснюються на комерційній основі при участі суб'єктів зовнішньоекономічних відносин; організація та здійснення оптової консигнаційної і роздрібною торгівлі на території України за іноземну валюту в передбачених законами України випадках; товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, яка ґрунтується на формах зустрічної торгівлі між іноземними та вітчизняними суб'єктами зовнішньоекономічних відносин діяльністю; орендні, в тому числі лізингові, операції між іноземними та вітчизняними суб'єктами господарської діяльності і суб'єктами зовнішньоекономічних відносин; операції з придбання, продажу та обміну валюти на валютних аукціонах, валютних біржах і на міжбанківському валютному ринку; роботи іноземних фізичних осіб на контрактній платній основі із суб'єктами зовнішньоекономічних відносин як на території України, так і за її межами; інші види діяльності у сфері зовнішньоекономічних відносин, не заборонені прямо і в окремій формі законами України.

Найпоширенішим видом зовнішньоекономічної діяльності є торгівля. В міжнародній торгівлі розрізняють чотири основні види зовнішньоторговельних операцій:

- Експорт - продаж продукції (робіт, послуг) іноземним суб'єктам господарської діяльності та вивезення продукції за межі митних кордонів України з метою отримання доходів від виробничої або інших форм господарської діяльності;

- Реекспорт - продаж раніше імпортованого без доробки товару за кордон;

- Імпорт - це купівля (у тому числі з оплатою у не грошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності у іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів із ввезенням їх на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами;

- Реімпорт - придбання раніше експортованого без доробки товару із ввезенням з-за кордону.

Діяльність підприємств у сфері зовнішньоекономічних відносин здійснюється за договорами (контрактами), які укладаються між її суб'єктами у

відповідності з постановою Кабінету Міністрів України і Національного банку України «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів (контрактів) і типові форми захисних застережень до зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які передбачають розрахунки в іноземній валюті».

Важливим об'єктом регулювання зовнішньоекономічної діяльності є оцінка вартості іноземної валюти. Перший раз необхідність у перерахуванні іноземної валюти у валюту балансу виникає при первинному надходженні валюти на баланс, незалежно від джерел її надходження. Будь то покупці або підрядники, що перерахували іноземну валюту на рахунок підприємства, будь то банк, що обслуговує підприємство й обміняло за його заявою гривні на іноземну валюту. Валюта, що надійшла на баланс, має бути перерахована в гривні негайно і в ньому (в балансі) відображена.

Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу НБУ на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат).

При надходженні на валютні рахунки підприємства валюти від покупців або замовників (наприклад, у порядку передоплати) від підприємства не потрібно здійснення додаткових витрат. Тому по такій валюті немає різниці у визначенні її балансової вартості за правилами бухгалтерського і податкового обліку. Відповідно до вимог ПКУ: доходи, отримані (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, перераховуються в гривні за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на дату отримання (нарахування) таких доходів, і не підлягають перерахуванню у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом такого звітного періоду.

Як висновок можна сказати, що будь-яка ділова угода є правовою. Дотримання правових та технічних питань ділової угоди, що виникають у процесі її виконання, має виключати конфліктні ситуації, а якщо такі виникли — сприяти їх правильному вирішенню. Це особливо важливо для зовнішньоторговельних операцій, оскільки вони включають правові, фінансові та інші аспекти не лише однієї країни.

Оцінка іноземної валюти є важливою, оскільки жодна світова валюта, у тому числі й гривня, не стабільна. Всі вони змінюють свою вартість під впливом різних економічних та політичних факторів. Ці зміни відбуваються нерівномірно і з різним ступенем інтенсивності по кожній окремій валюті, але правильно оцінена вартість іноземної валюти на пряму впливає на визначену в гривнях суму отриманого доходу. Основні положення, що визначають порядок здійснення експортно-імпортних операцій, строго регламентовані й можуть бути представлені наступними етапами (Додаток А).

Контроль за здійсненням зовнішньоекономічних операцій здійснюється Державною податковою інспекцією, Державним митним комітетом, національним банком України, Міністерством зовнішньоекономічних зв'язків України.

Облік зовнішньоекономічних відносин має здійснюватись у відповідності з вимогами положень (стандартів) бухгалтерського обліку, насамперед П(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів» [31], П(С)БО 15 «Дохід» [29], П(С)БО 16 «Витрати» [30], П(С)БО 9 «Запаси» [26] та ін., а також Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [38], який визначає основи ведення бухгалтерського обліку і складання на підставі даних обліку фінансової звітності підприємства Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [35].

## **1.2. Митні режими та правила Інкотермс в Україні, особливості документування зовнішньоекономічних операцій**

Відповідно до Митного кодексу України (МКУ) залежно від мети переміщення товарів через митний кордон України діє 13 видів митних режимів: імпорт, реімпорт, експорт, реекспорт, транзит, тимчасовий ввіз (вивіз), митний склад, спеціальна митна зона, магазин безмитної торгівлі, переробка на митній території України, переробка за межами митної території України, знищення й руйнування, відмова на користь держави. В додатку Б наведено особливості оподаткування за різними митними режимами.

**Правила Інкотермс** представляють собою зібрання типових умов, із застосуванням яких укладаються контракти купівлі–продажу між сторонами, комер-

ційні підприємства яких перебувають у різних державах. Кожне з умов визначає обов'язок продавця й покупця, розподіл видатків і ризиків, а також відповідальність сторін за виконання договору.

У 2019 році Міжнародна торгова палата оголосила про випуск нової редакції правил щодо використання національних і міжнародних торгових умов Incoterms 2020. Ці правила, які застосовуються компаніями при проведенні численних операцій по всьому світу, набули чинності 1 січня 2020 р.

Incoterms 2020 - це дев'ята редакція міжнародних стандартних правил з тлумачення використовуваних торгових умов в галузі зовнішньої торгівлі, які регламентують момент передачі права власності на товар і всіх пов'язаних із цим ризиків. Всі 11 базових умов Інкотермс також можуть бути згруповані в 4 категорії, які ґрунтуються на визначенні пункту доставки (таблиця 1.1.). Дану класифікацію можна бачити по перших літерах аббревіатур Інкотермс. Так, в групі "E" (EXW) місце доставки знаходиться на території продавця. В групі "F" (FOB, FAS & FCA) місце доставки продавцем знаходиться перед головним перевізником чи безпосередньо на ньому, при цьому подальше перевезення основного вантажу не оплачується продавцем.

Таблиця 1.1 - Категорії базових умов Інкотермс\*

Інкотермс (Incoterms)	
поділ на основі виду транспорту	
Група	Пункт призначення
E	Відправка з країни походження. Обов'язки переходять до покупця безпосередньо з моменту відправки та в місці відправки товару.
F	Поставка до головного перевізника, перевізник продавцем не оплачується.
C	Головний перевізник оплачений продавцем. Обов'язки/ризики передаються в момент надходження вантажу в термінал прибуття.
D	До прибуття до основного місця призначення. Це повноцінна доставка, коли перехід обов'язків відбувається в момент прийняття товару покупцем

\*узагальнено автором

В групі "C" (CFR, CIF, CPT & CIP) доставка здійснюється безпосередньо до самого головного перевізника або й далі та оплачується продавцем. В кінцевій групі "D" (DAP, DAT & DDP) пункт доставки є кінцевим місцем призначення.

Тепер після того, як були з'ясовані загальні питання, розглянемо кожен з базових умов поставки Інкотермс окремо (додаток В). Щоб не заплутатися в цих усіх умовах було деталізовано хто за що відповідає при кожній з умов поставки Інкотермс та наведено в спеціальній таблиці-шпаргалці (додаток Д).

Можна узагальнити, що в цілому немає ідеальних, найкращих умов поставки Інкотермс. Кожна з них є доцільною за певних умов:

CFR-CIF – дані умови дозволяють продавцю контролювати міжнародні витрати на доставку до місця призначення та оптимізувати їх, так як перевізника оплачує саме продавець. Також вони за відповідальністю є меншими, ніж умови групи “D”;

DDP-DAP – тут ще більший контроль над витратами на доставку, що дозволяє продавцю бути більш конкурентним і, можливо, запропонувати більш кращі умови (сервіс, ціна) щодо доставки до покупця. Однак, тут треба бути обережним у країнах, які розвиваються, де можуть бути транспортні проблеми, запізнення та як наслідок додаткові витрати; FOB – дозволяють встановити більш низьку ціну на товар, що може бути ефективним при наявності покупців, у яких є налагоджені канали поставки й які шукають не сервіс з доставки, а саме низьку ціну;

EXW – найменше клопоту продавцю, так як треба лише підготувати товар для відвантаження. Однак, на практиці така умова поставки часто є сумнівною, так як продавцю все одно доводиться координувати навантаження. Крім того, дана умова поставки звучить як мінімум сервісу для клієнта. Для імпортера така умова знову ж є зручною, якщо в нього повністю налагоджений транспортний канал поставки, наприклад, використовується власний транспорт. Це дозволяє отримати найменшу ціну на товар.

В 2019 році усі представники бізнесу використовували правила Інкотермс в редакції 2010 року, розроблені в Міжнародній торговій палаті (ІСС) комітетом експертів – Редакційної групою. До складу комітету входять юристи зі Сполучених Штатів Америки, Великобританії, Франції, Туреччини, Німеччини, а також вперше увійшли представники Китаю та Австралії. Редакційна група повинна спростити правила, видалити зайві базиси поставок, які можуть викликати плутанину у використанні торгових термінів, більш чітко роз’яснити всі умови поставок для експортерів та імпортерів по всьому світу.

Інкотермс для бухгалтера вирішує тільки одне питання: коли визнати дохід від продажу. Дохід у бухгалтерському обліку за П(С)БО 15 прив’язаний до передачі ризиків, тому наприклад, при використанні умови CIF дохід треба визнавати на дату перетину вантажу перил корабля, а не по даті фактичного відвантаження

чи фактичної доставки до місця призначення. Це й буде дохід експортера. Щодо ПДВ, то тут уже для ДПС Інкотермс не мають ніякого значення, оскільки датою відвантаження товару вважається дата, на яку припадає початок передачі товару від постачальника чи безпосередньо покупцю чи перевізнику, який здійснюватиме доставку до покупця. Ця дата має бути в документах на перевезення.

Відповідно до діючого законодавства товари, імпортовані на Україну або експортовані за межі її митної території підлягають митному оформленню. При цьому сплачуються наступні види зборів і платежів: митні збори; мито; акцизний збір; податок на додану вартість.

Ставки митних зборів встановлюються у відсотках до митної вартості товарів або мають фіксований розмір в Євро.

Для визначення порядку й умов обкладання товарів митом існує Єдиний митний тариф України (ЄМТУ), що діє з 19.09.2013 р. [14].

ЄМТУ встановлює на єдиній митній території України обкладання митом предметів, які ввозяться на митну територію України або вивозяться із цієї території. ЄМТУ базується на визнаних міжнародних нормах і розвивається в напрямку максимальної відповідності із загальноприйнятими в міжнародній практиці принципами й правилами митної справи.

Ставки ЄМТУ є єдиними для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, організації господарської діяльності й територіального розташування, за винятком випадків, передбачених законами України і її міжнародними договорами. ЄМТУ затверджується Верховною Радою України (ВРУ) по поданню Кабінету Міністрів України (КМУ). Мито, що стягується митницею, являє собою податок на товари й інші предмети, що переміщуються через митний кордон України.

Виділяють мита: ввізне; вивізне; сезонне; особливі види мита.

Ввізне мито нараховується на товари й інші предмети при їхньому ввозі на митну територію України. Ввізне мито є диференційованою:

- до товарів і інших предметів, які походять із держав, що входять разом з Україною в митні союзи або утворюють із нею спеціальні митні зони, і у випадку встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму відповідно до міжнародних договорів при участі України застосовуються преференції

ні ставки ввізного мита, передбачені ЄМТУ;

- до товарів і інших предметів, які походять із країн або економічних союзів, що користуються в Україні режимом найбільшого сприяння, що означає, що іноземні суб'єкти господарської діяльності цих країн або союзів мають пільги щодо мита, за винятком випадків, коли зазначені мита й пільги по них встановлюються в рамках спеціального преференційного митного режиму, застосовуються пільгові ставки ввізного мита, передбачені ЄМТУ;

- до інших товарів і інших предметах застосовуються повні (загальні) ставки ввізного мита, передбачені ЄМТУ.

Вивізне мито нараховується на товари й інші предмети при їхньому вивозі за межі митної території України. Вивізне мито нараховується по ставках, передбаченим ЄМТУ.

На окремі товари й інші предмети може встановлюватися сезонне ввізне й вивізне мито на строк не більше чотирьох місяців з моменту їхнього встановлення. З метою захисту економічних інтересів України, українських виробників і у випадках, передбачених законами України, у випадку ввозу на митну територію України й вивозу за межі цієї території товарів незалежно від інших видів мита можуть застосовуватися особливі види мита: спеціальне мито; антидемпінгове мито; компенсаційне мито.

Спеціальне мито застосовується:

- як засіб захисту українських виробників;

- як засіб захисту національного товаровиробника у випадку, коли товари ввозяться на митну територію України в обсягах і (або) за таких умов, які завдають значної шкоди або створюють погрозу завдання значних збитків національному товаровиробникові;

- як попереджувальні заходи щодо учасників зовнішньоекономічної діяльності, які порушують національні інтереси в сфері зовнішньоекономічної діяльності;

- як відповідні заходи на дискримінаційні й (або) недружні дії інших держав, митних союзів і економічних угруповань, які обмежують здійснення законних прав і інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності й (або) зачіпають інтереси України.

Антидемпінгове мито застосовується:

- відповідно до Закону України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» [41] у випадку ввозу на митну територію України товарів, що є об'єктом демпінгу, що завдає шкоди національному товаровиробникові;

- у випадку вивозу за межі митної території України товарів за ціною істотно нижче ціни інших експортерів подібних або безпосередньо конкуруючих товарів на момент цього вивозу, якщо такий вивіз завдає шкоди.

Нарахування мита на товари й інші предмети, що підлягають митному обкладанню, провадяться на базі їхньої митної вартості, тобто ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті за них на момент перетинання митного кордону України. При визначенні митної вартості в неї включаються ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також наступні фактичні видатки, якщо вони не включені в рахунок-фактуру:

- на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження й страхування до пункту перетинання митного кордону України;

- комісійні й брокерські;

- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що ставиться до даних товарів і інших предметів і яка повинна бути оплачена імпортером (експортером) прямо або побічно як умова їхнього ввозу (вивозу).

Припускається безмитне ввезення й вивіз або пільгове обкладання митом товарів, які:

- ввозяться в спеціальні митні зони на території України для кінцевого споживання в цих зонах;

- вивозяться із спеціальних митних зон для споживання за межами митної території України й походять із цих зон;

- вивозяться із спеціальних митних зон на митну територію України й походять із цих зон.

Припускається встановлення преференцій по ставках ЄМТУ у вигляді звільнення від обкладання митом, зниження ставок мита або встановлення квот на преференційний ввіз щодо товарів і інших предметів, які:

- походять із країн, що розвиваються, і користуються Загальною системою преференцій;

- обертаються в прикордонній торгівлі.

Кожна преференція від сплати мита має свій код, який фіксується при митному оформленні вантажу. Наприклад, відповідно до Класифікатора звільнення від обкладання ввізного мита під кодом 20 значиться умовно безмитне ввезення товару, під кодом 21 - предмети дитячих асортиментів, під кодом 31 - давальницька сировина іноземного замовника.

Податок на додану вартість сплачується платником податку - одержувачем імпортованих товарів по ставці 20% від бази оподаткування одночасно із сплатою митних зборів і мита.

Порядок нарахування податку на додану вартість наступний:

а) на товари, оподатковувані митом і акцизним збором:

$$\text{СПДВ} = (B+Z+M+Ca) \cdot P : 100,$$

де СПДВ – сума ПДВ; Ca – сума акцизного збору; B – митна вартість; Z – митні збори; M – мито; P – ставка ПДВ 20%.

б) на товари, оподатковувані тільки митом  $\text{СПДВ} = (B+Z+M) \cdot P : 100,$

в) на товари оподатковувані тільки акцизним збором

$$\text{СПДВ} = (B+Z+Ca) \cdot P : 100,$$

г) на інші товари, які не підлягають обкладанню мита й акцизних зборів

$$\text{СПДВ} = (B+Z) \cdot P : 100,$$

У випадку якщо митна вартість менше договірної (контрактної) вартості (наприклад, за умови поставки DDU) для нарахування ПДВ застосовується договірна (контрактна) вартість.

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

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, позова заява до суду, постанова суду про задовільнення або відхилення позову.

9. Документи щодо нестачі товару.

Підставою для здійснення господарчих операцій у ЗЕД є зовнішньоекономічний контракт (договір) – письмова угода двох або більше суб'єктів ЗЕД та їх іноземних контрагентів про визначення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків щодо ЗЕД. Класифікація видів договорів експортно-імпорتنих операцій наведено на рисунку 1.1. , а класифікацію документування наведено на рисунку 1.2.

Форма та зміст зовнішньоекономічного контракту встановлено законодавством України.

Структура зовнішньоекономічного контракту:

1. Назва, номер договору (контракту), дата та місце укладання.
2. Сторони та предмет договору.
3. Кількість та якість товару (об'єми виконаних робіт. наданих послуг).
4. Базові умови постачання ІНКОТЕРМС.
5. Ціна та загальна сума договору.

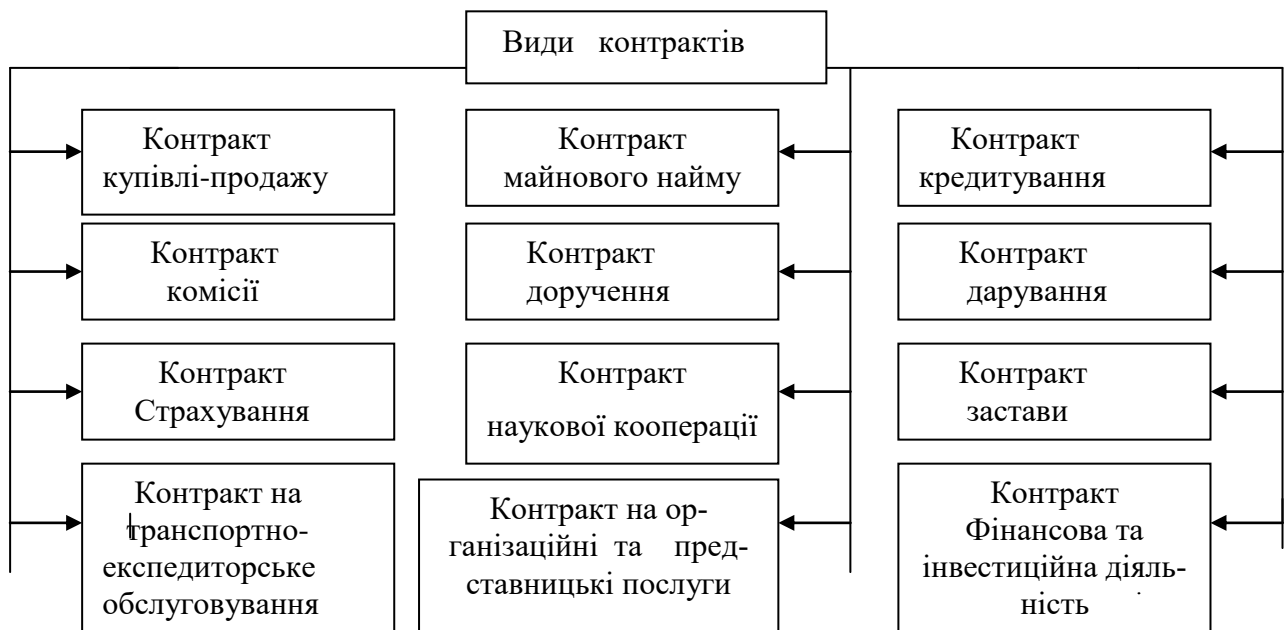


Рис.1.1 - Класифікація видів договорів експортно-імпорتنих операцій\*  
\*Складено автором



Рис. 1.2 - Класифікація документування експортно-імпорتنих операцій\*  
\*Складено автором

6. Умови платежу та форма розрахунку.
7. Умови приймання-передачі товару (робіт. послуг).
8. Пакування та маркування.
9. Форс-мажорні обставини.

10. Санкції, рекламації, арбітраж.

11. Юридична адреса, поштові та платіжні реквізити сторін.

12. Підпис уповноважених осіб та відбиток печаті.

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

Основним документом, що підтверджує здійснення імпортно-експортних операцій та є підставою для проведення розрахунків з нерезидентами є митна декларація. В Україні форму й порядок використання митної декларації затверджено постановою КМУ «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій» від 21.05.2012 № 450 [15].

Митна декларація (МД) — заява встановленої форми, в якій особа зазначає митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, та передбачені законодавством відомості про товари, умови і способи їх переміщення через митний кордон України та щодо нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури (п. 20 ч. 1 ст. 4 Митного кодексу). МД подають митному органу на паперовому носії або як електронний документ (електронна митна декларація). МД складає митний брокер або декларант з допомогою відповідного програмного забезпечення. Разом з МД для митного оформлення надають її електронну копію.

Порядок заповнення митної декларації, а також особливостей тих чи інших її граф, в залежності від обраного митного режиму, визначає наказ Мінфіну від 30.05.2012 № 651 [15]. В додатку Е наведено структуру формування МД.

Перелік відомостей, що вносять до митних декларацій, обмежується лише тими відомостями, які є необхідними для цілей справляння митних платежів, формування митної статистики, а також для забезпечення додержання вимог МК та інших законодавчих актів (ч. 7 ст. 257 Митного кодексу).

Один примірник МД призначено для декларування однієї партії товару. Заповнюють митну декларацію на партію товарів, загальна вартість якої перевищує еквівалент 100 євро. У разі декларування підакцизних товарів, товарів, що підлягають експортному контролю, товарів, що поміщуються в режим митного складу, а також у деяких інших випадках МД заповнюють незалежно від вартості таких

товарів. Бланк ВМД являє собою зброшурований на 4 листах документ форми МД-2 (основний аркуш) та МД-3 (додатковий аркуш).

Призначення аркушів МД:

1-й примірник — залишають з пакетом документів у відділі митного оформлення;

2-й примірник — передають у відділ статистики митного органу;

3-й примірник призначений для відправника товару;

4-й примірник (заповнюють при експорті) слідує з вантажем як товаросупровідний документ і призначений для митних органів у пункті пропуску.

При електронному декларуванні вантажів бланки митних декларацій не використовують.

На підставі МД бухгалтер на підприємстві робить запис в обліку про операції по оприбуткуванню імпортованих товарів і реалізації експортного товару.

МД є підставою для нарахування: вартості імпортованого й експортного товару (фактурної вартості); мита; митних зборів; податку на додану вартість; акцизного збору.

Митна декларація при імпортованих операціях є також підставою для відшкодування ПДВ, податкова накладна в цьому випадку не потрібна.

### **1.3. Порядок визначення та обліку курсових різниць за валютними операціями**

Операції в іноземній валюті провадяться багатьма підприємствами й організаціями, що перебувають і здійснюють діяльність в Україні, а також їх представництвами, філіями, дочірніми й асоційованими підприємствами за межами України. Підприємства й організації ведуть бухгалтерський облік та складають фінансову звітність згідно із Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» у грошовій одиниці України – гривні, що названа **валютою звітності**. **Іноземною валютою** визнається будь-яка інша валюта.

**Операціями в іноземній валюті** вважаються господарські операції, вартість яких виражена в іноземній валюті, або господарські операції, що потребують розрахунків в іноземній валюті.

Для відображення операції в іноземній валюті у валюті звітності потрібно її вартість перерахувати із застосуванням валютного курсу.

Валютним курсом для цілей бухгалтерського обліку вважається встановлений Нацбанком України курс валюти звітності до іноземної валюти.

Під час первісного відображення у бухгалтерському обліку будь-якої операції в іноземній валюті її вартість у валюті звітності (у грошовій одиниці України) визначається шляхом перерахунку суми в іноземній валюті на валютний курс, який був на дату здійснення операції.

Датою здійснення господарської операції для цілей бухгалтерського обліку вважається дата визнання (тобто прийняття до бухгалтерського обліку і відображення у фінансовій звітності) активів, зобов'язань, статутного та іншого власного капіталу, доходів і витрат.

**Прикладами дат здійснення операцій в іноземній валюті** можуть бути дати:

- 1 – одержання сировини, товарів, устаткування;
- 2 – підписання документів про виконані роботи (послуги);
- 3 – реалізації готової продукції, товарів;
- 4 – одержання коштів за готову продукцію, товари;
- 5 – перерахування коштів за сировину, товари, устаткування;
- 6 – купівлі або продажу іноземної валюти;
- 7 – підписання засновницьких документів;
- 8 – перерахування засновником коштів (передання інших активів) у рахунок погашення зобов'язань по внесках до статутного фонду;
- 9 – видачі коштів у підзвіт на закордонне відрядження;
- 10 – затвердження Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт;
- 11 – одержання попередньої оплати (авансу) за готову продукцію, товари;
- 12 – одержання або перерахування авансу (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, устаткування, сировину, роботи, послуги, інші оборотні та необоротні активи.

**Курсова різниця** - різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних курсах валют.

Порядок визначення та обліку курсових різниць регулюється П(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів»[31]. Цей стандарт з метою розрахунку курсових різниць розподіляє всі валютні статті на монетарні та немонетарні.

**Монетарні статті** - статті балансу про кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або певної) сумі грошей або їхніх еквівалентів.

**Немонетарні статті** - статті інші, ніж монетарні.

П(С)БО 21 встановлює такі правила при відображенні у звітності операцій в іноземній валюті й розрахунку курсових різниць:

1. Операції в іноземній валюті при первинному визнанні відображаються у валюті звітності шляхом перерахування суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції.

2. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам за рахунок платежів для придбання немонетарних активів і одержання робіт і послуг, при включенні у вартість цих активів перераховується із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу.

3. Сума авансу в іноземній валюті, отримана від інших осіб за рахунок платежів для поставки продукції, робіт, послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується із застосуванням валютного курсу на дату одержання авансу.

4. На кожен дату балансу:

а) монетарні статті в іноземній валюті відображаються із застосуванням валютного курсу на дату балансу;

б) немонетарні статті в іноземній валюті відображаються із застосуванням курсу на дату здійснення операції.

5. Визначення курсових різниць по монетарних статтях в іноземній валюті провадиться на дату здійснення розрахунків і дату балансу.

6. Курсові різниці від перерахування монетарних статей про операційну діяльність в іноземній валюті відображається в складі доходів або видатків операційної діяльності.

7. Курсові різниці від перерахування монетарних статей про фінансову й ін-

вестиційну діяльність в іноземній валюті відображається в складі інших доходів або видатків.

8. Курсові різниці, що виникають по фінансових інвестиціях у господарські одиниці за кордоном, відображаються в складі іншого додаткового капіталу.

П(С)БО 1 вимагає провадити розподіл отриманих доходів і видатків на:

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

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 буде неопераційною.

План рахунків передбачає для відображення курсових різниць наступні рахунки:

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

#### **1.4. Облік експортних операцій та розрахунків з іноземними покупцями**

Бухгалтерський облік є складовою частиною процесу управління, накопичення і узагальнення інформації у грошовому вимірнику про майно, капітал і зобов'язання підприємства. Це складна система – сукупність елементів, пов'язаних між собою та об'єднаних в єдине ціле.

Бухгалтерський облік є універсальною і гнучкою системою з інформаційно-контрольним відображенням процесів і результатів діяльності господарських суб'єктів.

Законодавчі основи регулювання бухгалтерського обліку визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-XIV, який визначає правові принципи регулювання організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та поширю-

ється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правових форм і форми власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства [38]. Закон передбачає:

1. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою захисту інтересів користувачів й удосконалення бухгалтерського обліку та звітності.

2. Застосування принципів та методів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які визначаються національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(с)БО) та не суперечать міжнародним стандартам.

Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку представлена п'ятьма рівнями, кожний з яких охоплює ряд документів (рис. 1.3)

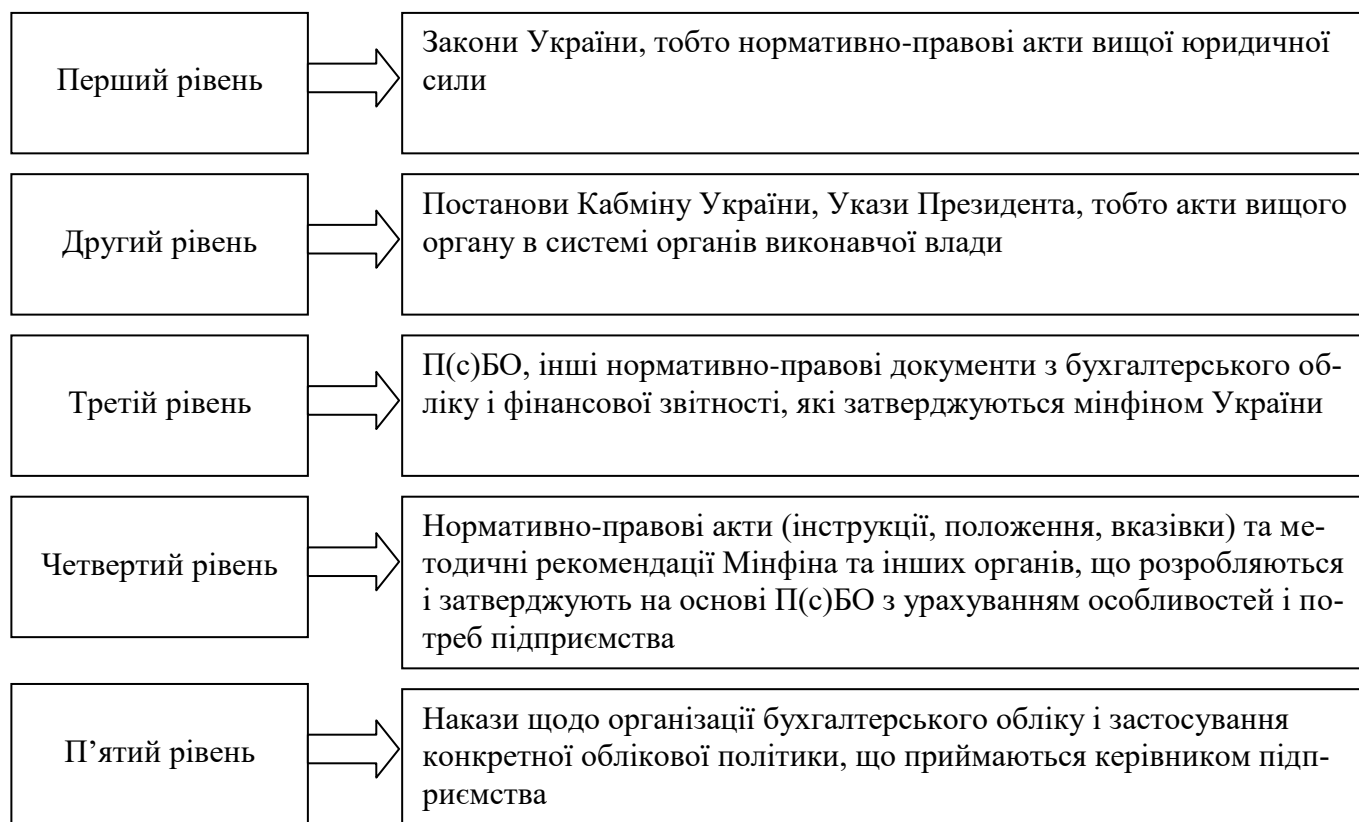


Рис. 1.3 - Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку\*

\*Складено автором

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство визначило облікову політику, форму ведення та форму організації бухгалтерського обліку.

Методологією обліку, основні поняття та порядок розкриття інформації про дебіторську заборгованість у фінансовій звітності визначає П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» затверджений МФУ від 08.10.1999 р. №237 [27].

Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачає при розрахунках з іноземними покупцями і замовниками використовувати наступні субрахунки:

- Субрахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» для обліку заборгованості іноземного партнера перед підприємством;
- Субрахунок 681 «Розрахунки по авансах отриманим» для обліку зобов'язання перед іноземними партнерами по отриманій передплаті;
- Субрахунок 342 «Короткострокові векселі, отримані в іноземній валюті» для обліку заборгованості іноземного партнера по отриманих товарах, роботах, послугам, оформленої векселем в іноземній валюті.

**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.

При вивезенні товарів за межі митної території України експортер відповідно повинен:

- подати митному органу документи, що засвідчують підстави та умови вивезення товарів за межі митної території України;
- сплатити податки та збори, встановлені для операцій з експорту товарів;
- дотримуватися вимог, передбачених законом.

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

Таблиця 1.2 – Особливості відображення в 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 курсові 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 автором

При експорті товарів і супутніх такому експорту послуг ставка податку становить «0» відсотків до бази оподаткування. Під супутніми розуміються послуги, вартість яких відповідно до норм митного законодавства включається до митної вартості товарів, що експортуються або імпортуються.

До митної вартості товарів, що вивозяться (експортуються) з України, крім ціни товару на підставі договору купівлі-продажу або міни, також включаються фактичні витрати, які раніше не були до неї включені:

- на навантаження, вивантаження, перевантаження, транспортування та страхування до пункту перетинання митного кордону України;
- комісійні та брокерські винагороди;
- ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів права інтелектуальної власності, які покупець повинен прямо чи побічно здійснити як умову продажу (експорту) товарів, які оцінюються.

Для відображення коштів, що надходять на розподільний рахунок, у бухгалтерському обліку застосовується субрахунок 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті».

Попередня оплата за зовнішньоекономічним контрактом відображається за субрахунком 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

Митні платежі, сплачені митним органам при експорті товарів, є витратами звітного періоду та відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут».

Бухгалтерський облік розрахунків з іноземними покупцями ведеться за допомогою субрахунка 362 «Облік розрахунків з іноземними покупцями».

Порядок обліку експортних операцій здійснюється у відповідності до типу експортної операції, а саме:

1. Продаж товарів на експорт із подальшим отриманням виручки на валютний рахунок на протязі одного місяця.
2. Продаж товарів на експорт із подальшим отриманням виручки на валютний рахунок на протязі декількох місяців.
3. Продаж товарів на експорт із отриманням передплати (авансу).

В табл.1.3 показано проводки, які укладаються при здійсненні експортної операції без попередньої оплати, при якій здійснюється розрахунок курсової різниці.

Таблиця 1.3 – Бухгалтерський облік експортних операцій \*

Зміст господарських операцій	Кор-ція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Перераховано з поточного рахунку в національній валюті на митницю сума митних зборів (мита, митних зборів)	377	311
2. Відвантажено на експорт товар за МД. Відображено доход від реалізації товару на експорт за фактурною вартістю (курс НБУ на дату МД)	362	702
3. Нараховано митні збори і мито на підставі МД	93	377
4. Нараховано ПДВ на підставі МД за нульовою ставкою	702	643
5. Зархована на розподільний валютний рахунок виручка від реалізації товару від іноземного покупця	314	362
6. Нараховано курсову різницю (прибуток)	362	714
7. Нараховано курсову різницю (збиток)	945	362

\*Складено на підставі джерела [10,35]

В табл.1.4 показано проводки, які укладаються при здійсненні експорту товарів із отриманням попередньої оплати (авансу) від покупця.

Таблиця 1.4 – Здійснення попередньої оплати при експорті\*

Зміст господарських операцій	Кор-ція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Зарховано аванс від покупця за продукцію на валютний рахунок (за курсом НБУ на дату зарахування коштів на валютний рахунок)	312	681
2. Перераховано з поточного рахунку в національній валюті на митницю сума митних зборів (мита, митних зборів)	377	311
3. Відвантажено готову продукцію іноземному покупцю (за курсом НБУ на дату зарахування передплати (авансу) від покупця)	362	701
4. Нараховано митні збори і мито на підставі ВМД (за курсом НБУ на дату ВМД)	93	377
5. Відображено погашення кредиторської заборгованості перед іноземним покупцем	681	362
8. Курсова різниця	<b>Не нараховується</b>	

\*Складено на підставі джерела [10,35]

При здійсненні перерахунку дебіторської заборгованості іноземних покупців:

- збільшення курсу НБУ по відношенню до іноземної валюти призводить до прибутків у зв'язку із курсовою різницею;
- зменшення курсу НБУ по відношенню до іноземної валюти призводить до збитків у зв'язку із курсовою різницею.

Оплата за відвантажений товар (надані послуги, виконані роботи) повинна бути зарахованою на валютний рахунок українського підприємства на протязі 365 днів з дати експортної ВМД. При порушенні встановлених термінів нараховується пеня в розмірі 0,3 % від суми заборгованості в гривнях, яка виникла на кінець 180-го дня.

## **1.5. Облік імпорتنих операцій та розрахунків з іноземними постачальниками**

**Імпортна операція** – комерційна діяльність, що пов'язана з купівлею та ввезенням на Україну іноземних товарно-матеріальних цінностей для їх наступної реалізації на внутрішньому ринку або для використання у виробничо-господарській діяльності.

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 ввезення товарів у митному режимі імпорту або реімпорту (далі – імпорт).

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

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

При цьому щодо ПДВ існують такі правила:

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

5. При експорті товарів застосовується нульова ставка ПДВ.

6. 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.

При оприбуткуванні імпортного товару необхідно користуватися вимогами П(С)БО 9 «Запаси».

Основні правила бухгалтерського обліку імпортних операцій:

1. Митні платежі (мито, митні збори, акцизний збір та ПДВ) сплачуються до моменту оформлення МД митниці в національній валюті України.

2. Облік розрахунків з митницею по митним платежам здійснюється на субрахунку 377 «Облік розрахунків з іншими дебіторами».

3. Вартість мита, митних зборів та акцизного збору включаються до вартості придбаних активів.

4. Імпортний ПДВ включається до складу податкового кредиту (субрахунок 644 «Податковий кредит») з подальшим відшкодуванням з бюджету.

5. Облік розрахунків з іноземними постачальниками здійснюється на субрахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

6. Курсові різниці розраховуються виходячи із того положення, яка операція здійснюється першою: оприбуткування імпортного товару чи здійснення передплати (авансу) постачальнику (табл.1.5).

Таблиця 1.5 – Особливості бухгалтерського обліку імпортних операцій\*

Перша подія – здійснення оплати	Перша подія – оприбуткування товару
1. Заборгованість, що виникла, – немонетарна стаття, тому на кінець періоду і на дату погашення курсові 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. Вартість отриманих активів (товарів) за такою операцією визначається на дату оприбуткування, але за курсом НБУ на дату здійснення оплати (авансу)	2. Вартість отриманих активів (товарів) визначається за курсом НБУ на дату оприбуткування товару (тобто на дату оприбуткування товару)

\*Складено автором

Порядок обліку імпортних операцій здійснюється у відповідності до типу імпортної операції, а саме:

1. Придбання імпорتنих товарів із подальшою оплатою на протязі одного місяця.

2. Придбання імпорتنих товарів із подальшою оплатою на протязі декількох звітних місяців.

3. Придбання імпорتنих товарів із здійсненням передплати.

Бухгалтерський облік розрахунків з іноземними постачальниками ведеться за допомогою субрахунку 632 „Облік розрахунків з іноземними постачальниками”. Проводки, які складаються при відображенні імпорتنих операцій без попередньої оплати, наведено в табл.1.6, із здійсненням передплати постачальнику – в табл.1.7.

Таблиця 1.6 – Бухгалтерський облік імпорتنих операцій (без попередньої оплати)\*

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Перераховано з поточного рахунку в національній валюті на митницю сума митних зборів (мита, митних зборів, акцизного збору, ПДВ)	377	311
2. Оприбутковано імпорتنий товар за фактурною вартістю за курсом НБУ на дату МД	281	632
3. Нараховано митні збори і мито на підставі МД	281	377
4. Нараховано ПДВ на підставі МД	644	377
5. Перераховано валюту постачальнику за отриманий товар	632	312
6. Нараховано курсову різницю (прибуток)	632	714
7. Нараховано курсову різницю (збиток)	945	632

\*Складено на підставі джерела [10,35]

Таблиця 1.7 – Здійснення попередньої оплати при імпорті\*

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Сплачено аванс постачальнику за сировину з валютного рахунку (за курсом НБУ на дату списання коштів з валютного рахунку)	371	312
2. Перераховано з поточного рахунку в національній валюті на митницю сума митних зборів (мита, митних зборів, акцизного збору, ПДВ)	377	311
3. Оприбутковано імпорتنий товар за фактурною вартістю (за курсом НБУ на дату здійснення передплати (авансу) постачальнику)	201	632
4. Нараховано митні збори і мито на підставі МД (за курсом НБУ на дату МД)	281	377
5. Нараховано ПДВ на підставі МД (за курсом НБУ на дату ВМД)	644	377
6. Відображено погашення дебіторської заборгованості іноземного постачальника	632	371
7. Курсова різниця	<b>Не нараховується</b>	

\*Складено на підставі джерела [10,35]

При здійсненні перерахунку кредиторської заборгованості перед іноземним постачальником:

- збільшення курсу НБУ по відношенню до іноземної валюти призводить до збитків у зв'язку із курсовою різницею;
- зменшення курсу НБУ по відношенню до іноземної валюти призводить до прибутків у зв'язку із курсовою різницею.

Передплата (аванс), перерахований постачальнику в іноземній валюті, необхідно погасити за рахунок надходження імпортного товару (робіт, послуг) або повернення авансу на протязі 180 днів з моменту оформлення платіжного документа на здійснення авансу. При порушенні цього терміну до підприємства застосовується штрафна санкція всумі 0,3% за кожний день затримання терміну повернення від суми заборгованості в гривнях станом на 180-й день від оплати авансу.

Якщо заборгованість не погашена станом на кінець звітного кварталу, вона підлягає декларуванню. Нарахування пені призупиняється, якщо українське підприємство звернулося до суду у зв'язку із несвоєчасним поверненням коштів підприємства-нерезидента.

## **Висновки до розділу 1**

Аналіз чинного законодавчого та нормативно-правового підґрунтя регламентування зовнішньоекономічної діяльності дозволив розкрити особливості здійснення експортно-імпортних операцій суб'єктами підприємницької діяльності в Україні. В розділі наведено особливості оподаткування за різними митними режимами і правила Інкотермс в Україні. Охарактеризовано 11 базових умов Інкотермс, які згруповані в 4 категорії, що ґрунтуються на визначенні пункту доставки. Але, щоб не заплутатися в цих усіх умовах було деталізовано хто за що відповідає при кожній з умов поставки Інкотермс та наведено в спеціальній таблиці-шпаргалці. З'ясовано, що в цілому немає ідеальних, найкращих умов поставки Інкотермс, а кожна з них є доцільною за певних умов. Було з'ясовано, що згідно Єдиного митного тарифу України при здійсненні зовнішньоекономічної операцій підприємства сплачують митні платежі: мито, податки, збори. Особливу увагу заслуговувало документування експортно-імпортних операцій, а саме їх класифікація, форма та зміст зовнішньоекономічного контракту, що встановлено

законодавством України та порядок заповнення митної декларації, в залежності від обраного митного режиму.

В роботі розкрито порядок визначення та обліку експортно-імпортних операцій та визначення курсових різниць. Оскільки досліджуване підприємство здійснює переробку давальницької сировини то розглянуто особливості обліку таких операцій і розрахунків в зовнішньоекономічній діяльності. Обґрунтовано основні напрями вдосконалення обліку експортно-імпортних операцій: впорядкування документів первинного обліку експортно-імпортних операцій; систематизація операції аналітичного і синтетичного обліку та їх документального забезпечення; запровадження уніфікованої схеми здійснення експортно-імпортних операцій з урахуванням класифікаційних ознак об'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Подальші наукові дослідження доцільно присвятити особливостям обліку експортно- імпортних операцій при нововведеннях та змінах до Податкового та Митного кодексів України, Положеннях бухгалтерського обліку.

## 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

### 2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства

ТОВ „Чорноморська іграшка” створено в процесі приватизації Орендного підприємства Одеського заводу іграшок і зареєстроване виконавчим комітетом Ільїчівської районної Ради народних депутатів м. Одеси – свідоцтво про реєстрацію № 05502858 від 27 серпня 1995 р. Первісно воно складалось із 3-х артілей: фабрик „Спартак”, „ім. 30 років ВЛКСМ”, „Райпромкомбінат”, та входило в Облмістпром, існуючих з 1949 р. В 1964 році артілі були об’єднані в ОПО „Чорноморська іграшка” з підлеглістю його Міністерству легкої промисловості, яке спеціалізувалось на випуску металевих каркасно-завідних і пластмасових іграшок. В 1989 році об’єднання ОПО „Чорноморська іграшка” було перейменоване в Одеській завод іграшок.

В 1993 році Одеській завод іграшок було реорганізовано в Орендне підприємство Одеській завод іграшок. Товариство являється право спадкоємцем усіх грошових коштів і майна, прав та обов’язків АП „Одеській завод іграшок”. Засновниками товариства являються громадяни України та юридичні особи. Місцезнаходження товариства ТОВ „Чорноморська іграшка” Україна, м. Одеса, 65098, вул. Стовпова, 17. Термін діяльності товариства не обмежений.

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 конкурентоздатності 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;
3. Ділянка по виготовленню металевих виробів.

До допоміжних ділянок відносяться: хімлабораторія; ділянка РМУ; електроділянка.

ТОВ «Чорноморська іграшка» займається всіма видами економічної діяльності, що представлені у таблиці 2.1

Таблиця 2.1 – Види економічної діяльності підприємства

Код за КВЕД-2010	Назва виду економічної діяльності
25.61	Оброблення металів та нанесення покриття на метали
22.21	Виробництво плит, листів, труб і профілів з пластмас
22.22	Виробництво тари з пластмас
46.90	Неспеціалізована оптова торгівля
25.92	Виробництво легких металевих паковань
17.22	Виробництво паперових виробів господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення
68.20	Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

Основним видом продукції є обробка металів (лакування, літографування), в тому числі на давальницькій сировині.

Перспективи розвитку ТОВ «Чорноморська іграшка» направлені на опанування нових технологій, зростання професіоналізму робітників, а також на збільшення виробничої потужності підприємства в цілому. Підприємство продовжує укладати та розвивати взаємовигідні партнерські відносини з постачальниками та покупцями.

Продукція ТОВ «Чорноморська іграшка» є якісною. Якість підтверджується щоденним контролем випробувальною лабораторією підприємства, що обладнане спеціальним кваліфікованим устаткуванням. Використовуючи сучасні фарбники й різноманітні технологічні добавки та плівку, кінцевий продукт виробництва отримує потрібні параметри та якість, що необхідні заказнику, а як результат і споживачу.

Виробництво виконується на сучасному автоматизованому обладнанні кваліфікованим персоналом, що забезпечує ще й швидкість виробництва.

Основні показники, які характеризують фінансово-економічну діяльність підприємства, наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.2 – Основні показники фінансово-економічної діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021-2022 р.р.\*

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

Продовження табл. 2.2.

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
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.	13	2230	2217	170р.
в тому числі:				
- 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
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

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

## 2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»

### Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.3

Таблиця 2.3 – 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

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

За даними табл. 2.3 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. 2.4.

Таблиця 2.4 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу\*

Показники	2021 рік	2022 рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40 071	38,01
2. 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

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.4 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. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства\*

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	31335	36662	5327	17,00
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	5636	4545	-1091	-19,36
- в % до активів		17,99	12,40	-5,59	x
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	25699	32117	6418	24,97
- в % до активів		82,01	87,60	5,59	x
2.1. Запаси, тис. грн.	1100	10865	4293	-6572	-60,49

Продовження табл. 2.5.

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
– в % до активів		34,67	11,71	-22,96	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷	13198	25389	12191	92,37
– в % до активів	1155	42,12	69,25	27,13	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	1570	1315	-255	-16,24
– в % до активів		5,01	3,59	-1,42	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170,	66	1120	1054	15,96 р.
– в % до активів	1190	0,21	3,05	2,84	х
– 3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	х	х	х	х
– в % до активів		х	х	х	х
4. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	х	х	х	х
– в % до активів		х	х	х	х

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З даних табл. 2.5 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 та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів Підприємства\*

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	31335	36 662	5327	17,00
1. Власний капітал, тис. грн.	1495	28688	30 517	1829	6,38
– в % до усіх джерел		91,55	83,24	-8,31	х

Продовження табл. 2.6.

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	1495 – 1095	23052	25972	2920	12,67
– в % до усіх джерел		73,57	70,84	-2,72	х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1595	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	1500÷1515	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	1520, 1525	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1695	2647	6 145	3498	1,3 р.
– в % до усіх джерел		8,45	16,76	8,31	х
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	1600, 1610	-	-	-	х
– в % до усіх джерел		-	0,00	-	х
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн.	1600	-	-	-	х
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1605, 1615÷1645	2350	4865	2515	1,1 р.
– в % до усіх джерел		7,50	13,27	5,77	х
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	1660	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3.4. Інші поточні зобов'язання	1665,1690	297	1280	983	3,3 р.
– в % до усіх джерел		0,95	3,49	2,54	х
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн.	1700	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.6 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 звітнього року зросли до 16,76%, що також негативно характеризує діяльність підприємства .

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.9 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської Заборгованості\*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітнього року	на кінець звітнього року	на початок звітнього року	на кінець звітнього року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітнього року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125÷1155	13213	25 389	100	100	1217 6	x	92,15	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120, 1125	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"> <li>– за виданим авансами</li> <li>– з бюджетом,</li> <li>– в тому числі з податку на прибуток</li> <li>– з нарахов. доходів</li> <li>– із внутрішніх розрахунків</li> </ul>	1130÷1145	1844	7357	13,96	28,98	5513	15,02	3 р.	45,28
	1130	1829	7307	13,84	28,78	5478	14,94	299,51	44,99
	1135	-	50	-	0,20	50	0,20	-	0,41
	1136	-	-	-	-	-	-	-	-
	1140	-	-	-	-	-	-	-	-
	1145	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	15	131	0,11	0,52	116	0,40	773,33	0,95

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.7 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітнього 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 звітнього року складає 131 тис грн. В структурі дебіторської заборгованості найбільшу питому вагу на початок звітнього 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 звітнього 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 даними форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – 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

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.8 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, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9– Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості\*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	% до величини на початок звітного року	% до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷1645,1690	2647	6145	100	100	3498	x	1,3 р.	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605,1615	1778	1188	67,17	19,33	-590	-47,84	-33,18	-16,87
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610,1620÷1645	572	3677	21,61	59,84	3105	38,23	5,4 р.	88,77
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1620	337	562	12,73	9,15	225	-3,59	66,77	6,43
– у т.ч. з податку на прибуток	1621	-	-	-	-	-	-	-	-
– зі страхування	1625	49	0	1,85	0,00	-49	-1,85	0,00	-1,40
– з оплати праці	1630	147	0	5,55	0,00	-147	-5,55	-100,00	34,83
– за одержаними авансами	1635	39	3115	1,47	50,69	3076	49,22	7887,18	87,94
– за розрахунками з учасниками	1640	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1645	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	297	1280	11,22	20,83	983	9,61	3,3р.	28,10

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.9 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 %.

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. 2.10.

Таблиця 2.10 – 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
– з оплати праці		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	

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.10 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.

## *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. 2.11.

Таблиця 2.11 – 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
8. Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	9987	12187	21679
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	1906	1778	1188
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	абс. Не ст.	абс. ст.	абс. ст.

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

За даними табл. 2.11 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.

Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.12. Значення коефіцієнта автономії впродовж двох років є вищим від норми, що свідчить про незалежність від зовнішніх кредиторів.

На початок 2021 року підприємство залучало на кожну 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 2.12 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими Показниками\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	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 ( $OK_{вл}$ )	1495 – 095	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

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

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 2.13 – 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 поч. року	на кінець року	на поч. 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
$A_3$ – 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	-	-

З табл.2.13 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. 2.14).

Таблиця 2.14 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками\*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	
а	б	в	1	2	3	3-2
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	$\frac{1195+1200}{1695}$	= 2,0	10,63	9,71	5,23	-4,48
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	$\frac{1195+1200-1100-1110}{1695}$	1,0	5,27	5,60	4,53	-1,08
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\frac{1160+1165}{1695}$	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,37	0,59	0,21	-0,38

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.14 видно, що коефіцієнт покриття поточних зобов'язань усіма поточними активами впродовж двох років спостерігається перевищення нормативного значення, що свідчить про достатній рівень платоспроможності.

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 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.

$$Z = -0.3877 - 1.0736 \cdot K_{\text{пл}} + 0.579 \cdot \frac{\text{ПК}}{\text{П}} \quad (1)$$

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.

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

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

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 2.15 - 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
Цільові показники	Попередній рік	Звітний рік
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

Відповідно до розрахунків, можна зробити висновок, що  $Z_{2021} p.=1,220$ ,  $Z_{2022} p.= 2,259$ , 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.2.16.

Таблиця 2.16 – Система показників Бівера\*

Показники	Алгоритм розрахунку	Рекомендовані значення показників		
		Група I – стійкий фінансовий стан	Група II за 5 років до банкрутства	Група III за рік до банкрутства
1.Коефіцієнт Бівера	$\frac{p.(2350+2215) \text{ ф. №2}}{p. (1595+1695+1700) \text{ ф.№1}}$	0,4 – 0,45	0,17	-0,15
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	см. табл.. 2.17	$\leq 3,2$	$\leq 2,0$	$\leq 1,0$
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	см. табл.. 2.26	6-8	4	-22
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\frac{p. (1595+1695+1700) \text{ ф.№1}}{p. 1900 \text{ ф.№1}}$	$\leq 0,37$	$\leq 0,50$	$\leq 0,80$
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	$\frac{p.(1495 - 1095) \text{ ф.№1}}{p. 1300 \text{ ф.№1}}$	0,4	$\leq 0,30$	$=0,06$

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

За даними табл. 2.16 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 2.17 – Система показників Бівера\*

Показники	2021 рік	2022 рік	Значення показників	
			2021	2022
1.Коефіцієнт Бівера	0,004	0,30	2	2
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	9,71	5,23	I	I
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	I

### *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 2.18 – 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

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Розрахунки, які наведені в табл. 2.29 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:  $T_{\Pi} > T_{Р} > T_{СК} > 100 \%$ ,

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

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. 2.19.

Таблиця 2.19 – 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

Продовження табл. 2.19

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
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. 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	+

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Розрахунки, які наведені в табл. 2.19 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 2.20 – 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

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

За даними табл. 2.20 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**

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.

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 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.

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.

### 3. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

#### 3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

На підприємстві ведеться оперативний, статистичний та бухгалтерський облік. Бухгалтерський облік відображає весь процес виробництва на підприємстві, дає змогу прослідкувати за змінами котрі сталися у виробництві. Враховуючи сукупність витрат, визначається собівартість продукту. Таким чином контролюється виробництво та дохідність підприємства. Система бухгалтерського обліку включає :

- ведення бухгалтерського обліку та складання балансу;
- здійснення розрахунків;
- збір статистичних даних;
- розробка планів.

Бухгалтерський облік відображає весь процес виробництва на підприємстві, дає можливість простежити за змінами, які відбуваються у виробництві; враховуючи сукупність витрат, знаходиться собівартість продукту, що виробляється. Таким чином контролюється продуктивність та прибутковість всього підприємства ТОВ “Чорноморська іграшка”. У відповідності з Наказом «Про облікову політику ТОВ “Чорноморська іграшка” обов’язки з ведення бухгалтерського обліку покладаються на бухгалтерію підприємства на чолі з головним бухгалтером.

Склад бухгалтерської служби ТОВ “Чорноморська іграшка” наведено на малюнку 3.1. а їх функціональні обов’язки в таблиці 3.1.

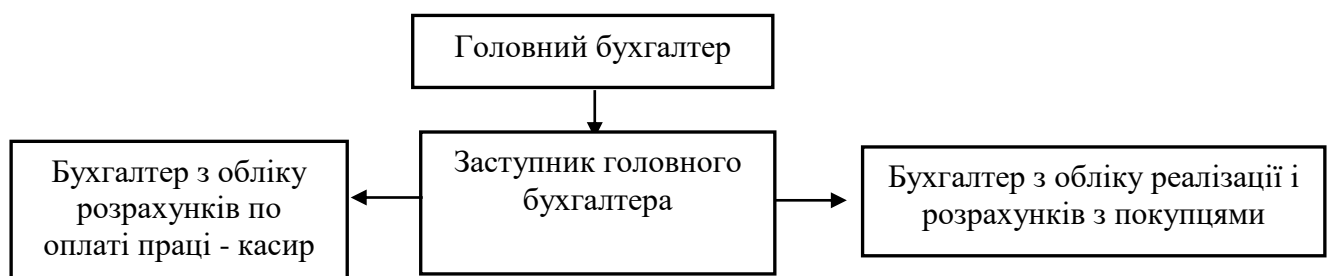


Рис. 3.1 - Структура бухгалтерської служби ТОВ “Чорноморська іграшка”

Таблиця 3.1. Функціональні обов'язки бухгалтерської служби підприємства

Посада	Скорочений зміст службових обов'язків
Головний бухгалтер	Загальне керування обліком та звітністю. Організовує контроль та ревізію у підрозділах. Перевіряє та підписує первинну та річну бухгалтерську документацію. Веде облік валових витрат та валових доходів підприємства. Облік ЗЕД підприємства. Облік розрахунків з постачальниками послуг. Облік валютних операцій та розрахунків по податкам та платежам. Укладає та надає фінансову, статистичну та податкову звітність підприємства. Веде облік витрат за рахунками 23, 25, 26, 91, 92, 93, 94.
Заступник головного бухгалтера	Складає періодичну та бухгалтерську звітність по виробництву. Веде облік за розрахунками 10, 11, 12, 13, 15, 22. Нараховує амортизацію ОЗ. Веде облік за рахунками 631. Веде облік матеріалів на підприємстві. Складає оборотні відомості за матеріальними рахунками 20, 28 та ін. Веде облік розрахунків з постачальниками та підрядниками. Складає та оброблює відомості по рахункам 63, 372. Веде облік грошових коштів за рахунками 301, 311, 333.
Бухгалтер з обліку реалізації і розрахунків з покупцями	Веде облік реалізації готової продукції, товарів, надання послуг, реалізації оборотних та необоротних активів резидентам та нерезидентам по кожному покупцеві та виду продукції. Здійснює облік розрахунків з покупцями за рахунком 361. Забезпечує складання оперативно-статистичної та бухгалтерської звітності по реалізації продукції.
Бухгалтер з обліку розрахунків по оплаті праці - касир	Приймає готівкові грошові кошти і оформлює касові документи. Веде облік на рахунку 301, 661. Приймає і видає готівку, веде касову книгу, складає реєстри депонованих сум, складає звіт по касі. Складає платіжні відомості на оплату праці. Складає зведені відомості обліку праці та заробітної платні. Оформляє звітність до органів соціального страхування. Складає довідки про суми нарахованої заробітної плати.

Функції облікового персоналу:

- облік, аналіз і контроль за необоротними активами, оборотними активами, власним капіталом, довгостроковими та короткостроковими зобов'язаннями, формуванням доходів та результатів діяльності;

- забезпечення наявності первинної документації та своєчасної обробки первинної документації;

- забезпечення повного відображення всіх витрат підприємства та доходів, постійне співставлення доходів та витрат, виявлення загальних фінансових результатів діяльності підприємства;

- оформлення матеріалів, пов'язаних з недостачами та відшкодуванням збитків

від недостач, розкрадання та знецінення активів підприємства.

Облікова політика підприємства формується відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року та вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Основні положення облікової політики у 2020 році:

1. Форма організації бухгалтерського обліку - автоматизована.
2. Облік основних засобів здійснюється у відповідності з П(С)БО №7. Використовується прямолінійний 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 П(С)БО №9. При вибутті запаси оцінюються за методом ФІФО.
5. Організація податкового обліку на підприємстві здійснюється у відповідності з діючим законодавством за допомогою окремих реєстрів податкового обліку.

До фінансової звітності підприємства входять: „Баланс", „Звіт про фінансові результати", „Звіт рух грошових коштів", „Звіт про власний капітал", Примітки до фінансової звітності.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є рік. Баланс складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює визначений період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

Головною метою бухгалтерського обліку на підприємстві є отримання чіткої та достовірної інформації про господарські процеси та результати діяльності підприємства, необхідної для оперативного керування підприємством та надання її фінансовим, банківським органам та іншим.

Керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.09 р.№996-ХІ, бухгалтерського обліку, інструкціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом ТОВ «Чорноморська іграшка» з метою отримання прибутків та задоволення матеріальних та інших соціальних потреб

працівників підприємства створено Наказ N1 «Про обліку політику підприємства».

Для узагальнення інформації про витрати підприємства використовуються рахунки класу 9 «Витрати діяльності», без використання рахунків 8 класу.

У ТОВ «Чорноморська іграшка» встановлено наступну методику бухгалтерського обліку :

- бухгалтерський облік ведеться на рахунках, передбачених чинним законодавством, з використанням субрахунків 3 порядку.

- до основних засобів відносяться матеріальні активи, очікуваний термін корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу) і первісна вартість більше 20000 грн.

- нарахування амортизації по основних засобах здійснюється методом податкового обліку.

- обліковою одиницею бухгалтерського обліку основних засобів рахують об'єкт основних засобів .

- з метою нарахування амортизації ліквідаційну вартість об'єктів рахується рівною нулю.

- Амортизація нематеріальних активів нараховується прямолінійним методом.

- Матеріальні активи із строком корисного використання більше одного року та вартістю більше 6000 грн. рахуються малоцінними необоротними матеріальними активами ( МНМА ).

- Матеріальні активи, що використовуються менше одного року рахуються малоцінними та швидкозношуваними предметами ( МШП).

- Нарухування зносу по МНМА здійснюється в розмірі 100 % балансової вартості таких предметів при передачі їх зі складу в експлуатацію. Здійснюється обов'язкове ведення кількісного обліку таких предметів в розрізі матеріально-відповідальних осіб до моменту їх повної ліквідації.

Облік запасів здійснюється наступним чином :

- Первинну вартість запасів придбаних визначається по собівартості відповідно до П(С)БО 9.

- Первинну вартість запасів виготовлених власними силами підприємства визначається у відповідності до П(С)БО 16.

- Обліковою одиницею бухгалтерського обліку запасів є найменування запасів.

- Оцінка незавершеного виробництва здійснюється за фактичними затратами.

- Оцінка запасів при вибутті здійснюється за методом: товарів, ціни продажу, всіх інших запасів, середньозваженої вартості однорідних запасів.

- Транспортно-заготівельні витрати, що входять в первісну вартість запасів, придбаних за плату, безпосередньо включаються в собівартість запасів.

- Облік інших витрат, що входять в первісну вартість запасів, придбаних за плату, щомісячно відносяться на вартість придбаних запасів.

- Суми доходів відображаються в бухгалтерському облікові у відповідності до П(С)БО 15 .

Оцінку ступеня завершеності операцій по наданню послуг здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображаються в звітному періоді після оформлення акта про виконану роботу.

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку у відповідності до П(С)БО 16. До виробничої собівартості включаються прямі витрати, а саме – сировина, допоміжні матеріали, заробітна плата, нарахування на заробітну плату, паливо, електроенергія та накладні витрати, в складі загальновиробничих витрат, витрат на ремонт та амортизації. Постійні виробничі накладні витрати розподіляються по видах продукції пропорційно до нормальної потужності цехів.

Нормальна потужність цехів встановлюється щомісячно. Резерв сумнівних боргів не створюється. Резерв на виплату відпускних не здійснюється. Для класифікації поточних зобов'язань, оборотних активів, дебіторської заборгованості, МШП, МНМА та інших статей балансу керуються технологією виробництва та затвердженою технологічною документацією із тривалістю операційного циклу 12 місяців.

На підприємстві застосовуються форми та системи оплати праці: - за штатним розкладом - інженерно-технічних працівників та службовців; - за погодинними розцінками - для робітників.

Заключним етапом бухгалтерського фінансового обліку є складання звітності. Звітним періодом для складання річної фінансової звітності заводу є календарний рік. В практичній діяльності підсумки роботи підприємства обчислюють кожного місяця.

Річна звітність подається не пізніше 1 березня наступного за звітним роком, квартальна – до 25 числа місяця наступного за звітним кварталом. Річна фінансова звітність подається до відповідних органів у складі п'яти форм, наведених в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Форми фінансової звітності та їх характеристика

Форми звітності	Характеристика
№ 1 “Баланс (звіт про фінансовий стан)”	Фінансовий стан підприємства, склад активів, зобов'язань і власного капіталу
№ 2 “Звіт про фінансові результати”	Доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства
№ 3 “Звіт про рух грошових коштів”	Надходження та витрати грошових коштів
№ 4 “Звіт про власний капітал”	Зміни власного капіталу підприємства
№ 5 “Примітки до фінансової звітності”	Доповнюють інформацію наведену в фінансових звітах

### **3.2. Обліково-аналітичне забезпечення експортно-імпортних операцій у ТОВ «Чорноморська іграшка»**

Облік розрахунків з дебіторами регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 „Дебіторська заборгованість”, а облік розрахунків з кредиторами П(С)БО 11 «Зобов'язання».

На підставі принципу обережності дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги відображається за чистою реалізаційною вартістю. Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості – сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги з вирахуванням резерву сумнівних боргів.

Для бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості використовується рахунок 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”, який має два субрахунки: 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”; 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”. За дебетом субрахунку 36 відображається продажна вартість

реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів і включені до вартості реалізації; за кредитом – сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських

На субрахунку 362 ведеться облік по кожному дебітору в гривнях і у валюті, обумовленій договором. Аналітичний облік розрахунків з покупцями і замовниками ведеться по кожному покупцю й замовнику, за кожним поданим до сплати рахунком. Сальдо 362 відображають загальну дебіторську заборгованість покупців, а в балансі підприємства цю суму слід відобразити з вирахуванням очікуваної суми несплати боргів.

Для аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками за відвантаженою продукцією, товари, виконані роботи й послуги, крім заборгованості, яка забезпечена вексями, призначений журнал-ордер по рахунку 36.

В табл. 3.3 наведено розрахунки ТОВ «Чорноморська іграшка» з нерезидентами при здійсненні експортних операцій в 2021-2022 роках.

Таблиця 3.3 – Розрахунки з іноземними покупцями і замовниками на рахунку 362

Зміст господарської операції	Кор. рахунки		Сума, грн.	
	Дебет	Кредит	2021 р.	2022 р.
Сальдо на початок року по Д-т..			0,00	0,26
Відображено реалізацію покупцям:				
- готової продукції	362	701	3171512,65	1146465,82
Відображено курсову різницю		714		8973,00
Всього оборот по дебету			3171512,65	1155438,82
Отримано гроші на рахунки в банку	312	362	3138821,79	1135906,92
Відображено курсову різницю	945		32690,60	13085,59
Всього оборот по кредиту			3171512,39	1148992,51
Сальдо на кінець року по Д-т..			0,26	6446,57

Поточна дебіторська заборгованість покупців та замовників за надані їм товари, роботи або послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем) відображається в статті балансу „Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги” (рядки 1125 активу балансу). До підсумку Балансу включається чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості.

Облік імпорتنих операцій на підприємстві здійснюється на рахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками». За кредитом субрахунку 632 об-

лікуюють суми заборгованостей, що дорівнюють вартості товарно-матеріальних цінностей, які приймають на баланс, а також робіт, послуг у кореспонденції з рахунками обліку цих цінностей.

В таблиці 3.4 покажемо порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з вітчизняними та іноземними постачальниками та підрядниками на підприємстві в 2021-2022 роках.

Таблиця 3.4 - Кореспонденція рахунків по обліку розрахунків з постачальниками на рахунку 632

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.	
		Дебет	Кредит	2021 р.	2022 р.
Сальдо на початок року по К-т.				0,00	0,00
1	Перераховано грошові кошти іноземним постачальникам з поточного рахунку в іноземні валюти		312	1150988,71	883339,63
2	Відображено курсову різницю в складі доходів підприємства	632	714	27952,98	8261,78
Всього оборот по Д-ту. рах. 632				1178941,69	891601,41
1	Оприбутковано на склад сировину і матеріали	201	632	1177677,17	876300,23
2	Відображено курсову різницю в складі витрат підприємства	945		1264,52	15301,18
Всього по К-ту. рах. 632				1178941,69	891601,41
Сальдо на кінець року по К-т				0,00	0,00

Послідовність синтетичного і аналітичного обліку на цьому рахунку така: на основі первинних документів проводять записи у відомість аналітичного обліку, в якій відкрито аналітичні рахунки в розрізі окремих постачальників та підрядників, вказано суми початкового сальдо за кожним із них. Якщо протягом звітного періоду (місяця) з одним із постачальників відбулася більше ніж одна операція одержання цінностей чи оплати, то виникає необхідність ці операції узагальнити в окремому документі – Реєстрі розрахунків із постачальниками і підрядниками, підсумкові суми з яких у розрізі кореспондуючих рахунків переносять у відомість. Після такого рознесення у відомості виводиться сальдо на кінець місяця за всіма аналітичними рахунками, після чого підбивається сальдо загалом за рахунком у результаті додавання окремо дебетових і кредитових залишків. Таким чином, сальдо на рахунку 63 „Розрахунки з постачальниками і підрядниками” може бути розгорнутим, тобто дебетовим і кредитовим одночасно. Оплата за реалізовану (отриману) іноземним покупцям (постачальникам)

продукцію (сировину) надходить (сплачується) в безготівковій формі через валютний рахунок підприємства, так як показано в таблиці 3.5.

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками забезпечує отримання даних про заборгованість, строк сплати за якою ще не настав, а також заборгованість, несплачену в строк.

Таблиця 3.5 - Облік безготівкових грошових коштів в іноземній валюті на рахунку 312

Зміст операції	Кор-ція рах.		Сума, грн.	
	Д-т.	К-т.	2021 р.	2022 р.
Сальдо на початок року по Д-т.			703930,30	1473290,68
Надходження безготівкових коштів в іноземній валюті				
Зараховано на валютний рахунок придбану валюту		333	978827,65	389238,00
Отримано кошти від покупців в оплату відвантаженого їм товару	312	362	3138821,79	1135906,92
Відображено курсову різницю		714	6491,12	-
Разом оборот по дебету рахунку 312			4124140,56	1525144,92
Вибуття безготівкових коштів в іноземній валюті				
Пераховано кошти для продажу валюти	334		2188501,47	848498,33
Перераховано валюту постачальникам-нерезидентам	632		1150988,71	883339,63
Відображено курсову різницю	945	312	15290,00	-
Разом оборот по кредиту рахунку 312			3354780,18	1731837,96
Сальдо на кінець року по Д-т.			1473290,68	1266597,64

На рис 3.2. узагальнено схематично документування експортно-імпортних операцій у ТОВ «Чорноморська іграшка»



Рис. 3.2. Документування експортно-імпортних операцій на підприємстві

Поточна дебіторська заборгованість іноземних покупців та замовників за надані їм товари, роботи або послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем) відображається в статті балансу „Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги” (рядки 1125 активу балансу). До підсумку Балансу включається чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості. Поточна кредиторська заборгованість іноземних постачальників та підрядників за отримані від них товари, роботи або послуги відображається в статті балансу „Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги” (рядки 1615 активу балансу).

В декларації з податку на додану вартість в розділі 1 (рядок 2) підприємство кожен місяць відображає операції з вивезення товарів за межі митної території України, а розділі 2 (рядок 11.1) ввезені на митну територію України товари, необоротні активи за основною ставкою.

В декларації з податку на прибуток кожен квартал підприємство в рядку 01 відображає дохід від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, в тому числі і від експортних операцій та курсової різниці по зовнішньоекономічній діяльності.

До 07 лютого 2019 року підприємство повинно було подавати декларацію про валютні цінності та інше майно, що знаходиться за межами України.

У декларації необхідно було надавати інформацію у значному обсязі, зокрема, про:

- ✓ фінансові вкладення на рахунках;
- ✓ депозити та вклади в іноземних банках;
- ✓ кошти філій, що знаходяться за кордоном;
- ✓ купівлю цінних паперів, страхових полісів, нерухомого майна;
- ✓ суми перерахованих за кордон коштів;
- ✓ майно та товари, передані закордонним філіям;
- ✓ суму доходів, одержаних за межами України;
- ✓ суму сплачених за кордоном податків;
- ✓ суму отриманої експортної виручки;

✓ суму коштів, котрі перераховані за імпорнтні товари тощо.

Оскільки скасувана вимоги подавати декларації, а крім того ще відбулося ряд змін з 07.02.2019 р., то в таблиці 3.6. представимо інформацію в які документи внесено зміни, які припиняють свою дію, або є нечинними в зв'язку з прийняттям Закону України «Про валюту та валютні операції» № 2473-VIII від 21.06.2018 р. та введено його в дію [39] .

Таблиця 3.6 - Історія Закону України «Про валюту і валютні операції»

Дата події	Назва події, підстава
21.06.2018	Прийняття Верховна Рада України; Закон № 2473-VIII
06.07.2018	Публікація в офіційному виданні Опубліковано: Голос України — № 121
07.07.2018	Набрання чинності Стан: Чинний
07.02.2019	Введення в дію Стан: Чинний
	Припиняє дію — <u>1139/95, 1184/98, 1246/97, 227/95, 277/95, 319/94, 41/98, 734/99</u>
	Визнає нечинним — <u>1034-XIV, 1108-V, 139/95-ВР, 1454-IV, 15-93, 184/96-ВР, 185/94-ВР, 187/94-ВР, 3453-IV, 3891-XII, 4205-VI</u>
	Змінює документ — <u>1533-VI, 1559-III, 1586-VII, 1636-VII, 1669-VII, 1724-VIII, 1766-IV, 1792-VIII, 1814-VI, 2121-III, 222-VIII, 2346-III, 243/96, 2530-VIII, 2664-III, 2745-III, 295/97-ВР, 3509-IV, 3651-XII, 406-VII, 436-IV, 4496-VI, 451/99, 5406-VI, 5463-VI, 5480-VI, 679-XIV, 70/99, 762-IV, 8073<sup>1</sup>-X, 8073<sup>2</sup>-X, 85/96-ВР, 932-XIV, 949/97, 959-XII, 982/98, 997/98</u>

Для зручності роботи бухгалтера, з прийнятим в дію Закону України № 2473-VIII, в частині експортно-імпорнтних операцій було узагальнено його основні положення і представлено в додатку Ж.

### 3.3. Особливості контролю імпорнтно-експортних операцій підприємства

Порядок проведення перевірки зовнішньоекономічної діяльності підприємства та її завдання зумовлені особливим законодавчим регулюванням як умов здійснення цього виду фінансово-господарської діяльності, так і визначення порядку оподаткування окремих об'єктів. Основні принципи зовнішньоекономічної діяльності викладено в Законі України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті" та Декреті Кабінету Міністрів України "Про систему валютного регулювання та валютного контролю", а з 07 лютого 2019 р.

згідно Закону України «Про валюту та валютні операції» № 2473-VIII від 21.06.2018 р.

Контроль обліку експортно-імпортних операцій проводиться за такими напрямками:

- перевірка договірної документації та дотримання строків виконання договорів;

- перевірка даних аналітичного та синтетичного обліку;

- дотримання показників якості реалізованої продукції на експорт;

- достовірність відображення в документах кількості експорту;

- правильність відображення операцій у статистичній та бухгалтерській звітності;

- правильність проведення та відображення в обліку результатів інвентаризації розрахунків за імпортно-експортними операціями;

- зустрічна перевірка підприємства іноземного покупця та постачальника;

- перевірка даних бухгалтерського й оперативного обліку;

- причини виникнення простроченої заборгованості;

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

- дотримання підприємством законодавства щодо безготівкових розрахунків в іноземній валюті.

Метою проведення перевірки зовнішньоекономічної діяльності є встановлення правильності відображення операцій з купівлі-продажу валюти, виконанню умов контрактів, експортно-імпортних операцій в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності підприємства на підставі наданих фінансових і податкових звітів, даних аналітичного і синтетичного обліку, первинних документів. Відповідності цих документів чинному законодавству і нормативам по зовнішньоекономічній діяльності, обґрунтованість проведення таких операцій, правильність визначення фінансових результатів.

Основним завданням контролю зовнішньоекономічної діяльності є виявлення на основі наданих підприємством фінансових і податкових звітів, даних аналітичного та синтетичного обліку, первинних документів, відповідності її

чинним законодавчим та нормативним документам України про зовнішньоекономічну діяльність, обґрунтованості проведення таких операцій, правильності визначення фінансових результатів.

Джерелами інформації для контролю експортно-імпортних операцій є:

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

- митна документація, технічна документація (технічний паспорт машин і обладнання) контракти, арбітражна документація; договірні та організаційно-розпорядчі документація;

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

- складська документація, рахунок-фактура, ліцензія у разі експорту товару (якщо товар є ліцензійним);

- дані оперативного обліку та звітності;

- банківська документація, заява на перевезення валюти, документи щодо недостач і псування товару;

- фінансова і податкова звітність.

Перевірку експортно-імпортних операцій підприємства доцільно розділити на два етапи:

- 1) аудит законності й обґрунтованості здійснення підприємством експортно-імпортних операцій, а також аудит їх організації та умов виконання;

- 2) аудит відображення в бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності експортно-імпортних операцій.

На першому етапі аудиторської перевірки аудитор повинен встановити:

- чи передбачено установчими документами підприємства здійснення експортно-імпортних операцій, на яких умовах;

- наявність дозволу чи ліцензії на їх виконання;

- наявність та умови застосування валютного рахунку;

- повноту документального підтвердження здійснення зовнішньоекономічної діяльності (наявність договорів, запрошень, наказів (розпоряджень) тощо).

Такий аналіз є дуже важливим, оскільки чинним законодавством України передбачена сувора адміністративна, кримінальна та фінансова відповідальність за порушення його норм, зокрема за:

- отримання резидентами кредитів в іноземній валюті від нерезидентів без реєстрації договорів Національним банком України;

- здійснення операцій з валютними цінностями, щодо яких необхідно отримувати індивідуальну ліцензію Національного банку України, без такої ліцензії;

- порушення резидентами порядку розрахунків, передбаченого Декретом Кабінету Міністрів України "Про систему валютного регулювання та валютного контролю", відповідно до якого при розрахунках між резидентами і нерезидентами в межах торгового обороту як засіб платежу має використовуватись винятково іноземна валюта, а самі розрахунки повинні здійснюватись лише через уповноважені банки;

- несвоєчасне подання, неподання або викривлення звітності щодо валютних операцій;

- невиконання резидентами вимог щодо декларування валютних цінностей та іншого майна, яке перебуває за межами України.

Особливу увагу аудитор повинен приділити вивченню та аналізу форм розрахунків з нерезидентами, що застосовуються на підприємстві, своєчасності виконання цих розрахунків, а також порядку використання придбаної та отриманої іноземної валюти. Слід мати на увазі, що згідно із Законом України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті" виручка резидентів у іноземній валюті підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у строки виплати заборгованості, зазначені в контрактах, але не пізніше 120 календарних днів з дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується. Порушення резидентами зазначених строків (за відсутності індивідуальної ліцензії Національного банку України) тягне за собою санкції у вигляді пені за кожний день прострочення у розмірі 0,3 % від суми неоподаткованої виручки (митної вартості недопоставленої продукції) в іноземній валюті, перерахованої в грошову одиницю України за валютним курсом Національного банку України на день виникнення заборго-

ваності.

Наявність порушень умов здійснення експортно-імпортних операцій свідчить про недосконалу організацію обліку та контролю на підприємстві.

Здійснюючи другий етап перевірки експортно-імпортних операцій, слід враховувати те, що основною відмінною рисою подібних операцій є наявність такого специфічного об'єкта обліку, як курсові різниці, що забезпечує операціям із розрахунками в іноземній валюті місце серед операцій особливого виду як у бухгалтерському, так і в податковому обліку.

Отже, аудитор повинен перевірити:

- правильність формування балансової вартості придбаної та отриманої іноземної валюти;
- правильність визначення суми дебіторської та кредиторської заборгованості в іноземній валюті;
- додержання порядку перерахунку даних об'єктів у національну валюту України та відображення курсових різниць в обліку.

Наявність порушень на будь-якому з етапів неминуче призводить до викривлення показників податкової та фінансової звітності. Аудитор має ретельно перевірити, як підприємство визначає балансову вартість валюти (валютних цінностей), оскільки від цього прямо залежить визначення фінансового результату за операціями зовнішньоекономічної діяльності.

Аудитор зобов'язаний перевірити перерахунок у грошову одиницю України заборгованості в іноземній валюті.

Аналізуючи порядок відображення курсових різниць у податковому обліку аудитор повинен встановити обґрунтованість визначення їх сум, своєчасність проведення розрахунку та відображення результатів у звітності по податку на прибуток, правильність включення курсових різниць до складу витрат або доходів.

Під час перевірки експортно-імпортних операцій з'ясовуються такі основні питання:

- чи мають операції документальне підтвердження, а заборгованість іноземного покупця і постачальника відображена на законних підставах у національній валюті;

- чи правильно відображено експортно-імпортні операції, обороти та saldo в синтетичному й аналітичному обліку за рахунками;
- чи ведеться оперативний контроль за рухом товарів та аналіз причин їх затримки;
- чи інвентаризуються товари на експорт і з імпорту у місцях їх зберігання;
- чи списуються втрати експортно-імпортних товарів у межах норм природних втрат на шляхах (етапах) їх руху;
- чи відвантажуються (отримуються) 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 та імпортом.

Система внутрішнього контролю - це всі внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені керівництвом для забезпечення стабільного й ефективного функціонування підприємства, дотримання внутрішньої господарської політики, збереження та раціонального використання активів, точності і повноти бухгалтерських записів, своєчасної підготовки фінансової інформації, запобігання фальсифікаціям. Система внутрішнього контролю виходить за межі тільки бухгалтерського обліку і містить:

а) середовище контролю, де відбуваються операції, - заходи і записи, які характеризують важливість чинної системи внутрішнього контролю для підприємства.

б) специфічні заходи контролю передбачають:

- ✓ періодичне зіставлення, аналіз і перевірку рахунків;
- ✓ перевірку арифметичної точності записів;
- ✓ ведення і перевірку контрольних рахунків та облікових реєстрів рахунків;
- ✓ порядок проходження та затвердження документів (графік документообігу);

- ✓ зіставлення внутрішніх правил із вимогами законодавчих актів та зовнішніми джерелами інформації;
- ✓ порівняння загальної суми грошових коштів, вартості цінних паперів і товарно-матеріальних запасів із записами в облікових реєстрах;
- ✓ порівняння й аналіз фінансових результатів діяльності підприємства з показниками фінансового плану (прогнозу).

Під час перевірки аудитор досліджує тільки ту методику бухгалтерського обліку, яка входить до звітності. Знання системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю разом з оцінкою невідповідності його функціонування дають можливість аудитору:

- з'ясувати для себе види істотних викривлень у фінансових звітах;
- визначити фактори, що впливають на ризик істотних помилок;
- запланувати аудиторські процедури.

Удосконалюючи процедури перевірки, аудитор враховує свою оцінку ризику невідповідності внутрішнього контролю (разом з оцінкою властивого ризику), щоб визначити характер і обсяг тестів для підтвердження статей фінансової звітності.

Розробляючи загальний план перевірки, аудитор повинен оцінити властивий ризик на рівні фінансового звіту. Працюючи над програмою аудиторської перевірки, він встановлює зв'язок такої оцінки з суттєвими залишками на рахунках і класами операцій на рівні тверджень, щоби з'ясувати високий рівень властивого ризику.

Під час оцінювання властивого ризику аудитор використовує професійне судження для оцінки численних факторів, наприклад:

На рівні фінансового звіту:

- ✓ чесність управлінського персоналу;
- ✓ досвід і знання управлінського персоналу, а також зміни в його складі за певний період (наприклад, недосвідченість управлінського персоналу може вплинути на підготовку фінансових звітів суб'єкта господарювання);
- ✓ тиск на управлінський персонал (наприклад, обставини, внаслідок яких управлінський персонал може зловживати викривленнями фінансових звітів, а

саме: велика кількість банкрутств у галузі або нестача капіталу в суб'єкта господарювання для продовження діяльності);

✓ вид бізнесу суб'єкта господарювання (наприклад, потенційна можливість технологічного старіння його продукції та послуг, складність структури його капіталу, значущість пов'язаних сторін, а також кількість приміщень і географічне розташування виробничих потужностей);

✓ фактори, що впливають на галузь, до якої належить суб'єкт господарювання (наприклад, економічні та конкурентні умови, спричинені фінансовими тенденціями і показниками, а також зміни в технології, споживчому попиті та в обліковій практиці, властивій галузі).

На рівні залишків рахунків і класу операцій:

✓ рахунки фінансових звітів, які можуть бути вразливими до викривлень, наприклад, рахунки, які потребували коригувань у попередньому періоді або пов'язані з високим ступенем оцінки;

✓ складність основних операцій та інших подій, що можуть потребувати аналізу експерта;

✓ рівень судження, необхідного для визначення сальдо рахунків;

✓ вразливість активів до втрат або незаконного привласнення (наприклад, найпривабливіших і рухомих активів - коштів);

✓ здійснення незвичайних і складних операцій, особливо наприкінці звітного періоду;

✓ операції, що не піддаються звичайному аналізу.

Системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль за функціонуванням системи обліку на підприємстві необхідний для досягнення таких цілей:

✓ одержання дозволу на проведення облікових операцій, який повинен здійснюватися згідно з загальним або спеціальним розпорядженням керівництва;

✓ відображення всіх облікових операцій у вигляді точних підсумкових показників на відповідних рахунках і у відповідний час, що дає можливість підготувати фінансову звітність згідно зі встановленими вимогами;

✓ доступ до облікових записів про активи підприємства тільки після дозволу керівництва;

✓ порівняння записів обліку з наявними активами через певні інтервали часу, і вжиття своєчасних заходів для усунення розбіжностей.

Основними контрольними процедурами при проведенні перевірки розрахунків за імпортно-експортними операціями є:

- Процедури на стадії підготовки і планування

1. Перевірка початкових залишків.

2. Перевірка відповідності залишків аналітичного і синтетичного обліку та бухгалтерської звітності.

3. Оцінка застосовності обраної облікової політики організації та аналіз правильності і послідовності її застосування.

4. Тестування системи внутрішнього контролю.

5. Виявлення пріоритетних напрямів перевірки виходячи з особливостей діяльності організації-клієнта.

- Процедури, які виконуються в ході перевірки по суті (наведені у програмі аудиту розрахунків за імпортно-експортними операціями).

- Прикінцеві процедури

1. Аналіз помилок, виявлених в ході перевірки та їх впливу на достовірність бухгалтерської звітності.

2. Формування думки аудитора про достовірність розрахунків за імпортно-експортними операціями в бухгалтерській звітності.

3. Розробка плану і програми аудиторської перевірки розрахунків за імпортно-експортними операціями.

Отже для перевірки розрахунків за імпортно-експортними операціями у ТОВ «Чорноморська іграшка» необхідно встановити якість стану внутрішнього контролю та обліку таких розрахунків. Для досягнення цієї мети, як правило, вдаються до опитування, що дозволяє у досить короткий термін скласти перше враження про даний об'єкт, а так само оцінити загальний стан обліку операцій, найбільш вразливі місця в системі обліку розрахунків і визначити подальший напрямок перевірки. За даними тестування ТОВ «Чорноморська іграшка» здійснюється оцінка системи бухгалтерського обліку розрахунків за імпортно-

експортними операціями. Тест аудитора для перевірки стану бухгалтерського обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями у ТОВ «Чорноморська іграшка» представлений в додатку І.

За даними тестування рівень організації бухгалтерського обліку по розрахунках за імпортно-експортними операціями, складає 70%. У цілому, можна відзначити, що система бухгалтерського обліку на підприємстві щодо розрахунків за імпортно-експортними операціями організована раціонально.

Планування аудиторської перевірки розрахунків за імпортно-експортними операціями здійснюється на основі зведеного загального плану і зведеної програми аудиту. Загальний план аудиту ТОВ «Чорноморська іграшка» представлений в додатку К.

На базі загального плану розробляється програма аудиту розрахунків за імпортно-експортними операціями. Програма аудиту є розвитком загального плану аудиту та являє собою детальний перелік змісту аудиторських процедур, необхідних для практичної реалізації плану аудиту. Програму аудиту визначає характер, тимчасові рамки і обсяг запланованих аудиторських процедур, необхідних для здійснення загального плану аудиту.

У програму аудиту також можуть бути включені перевіряються передумови підготовки фінансової звітності і час, заплановане на різні області або процедури аудиту. У процесі підготовки програми аудиту необхідно приймати до уваги отриману оцінку ризику, а також необхідний рівень суттєвості, який повинен бути забезпечений при перевірці.

У залежності від змін умов проведення аудита і аудиторських процедур програма аудиту може переглядатися. Причини і результати змін варто також документувати. Програма аудиту розрахунків за імпортно-експортними операціями у ТОВ «Чорноморська іграшка» представлена в додатку Л.

### **Висновки до розділу 3**

В роботі визначено, що підприємство самостійно вибирає валюту для розрахунку за експортно-імпортними операціями і зазначає її в укладених договорах. При здійсненні зовнішньоекономічної діяльності підприємство використовує платіжні документи, які передбачені відповідними законодавчо-

нормативними документами. Розрахунковими документами в даному процесі є: договір-угода, специфікація, інвойс, платіжне доручення, митна декларація та транспортна накладна CMR (ЦМР).

В роботі показано на яких рахунках бухгалтерського обліку підприємство відображає експортно-імпортні операції, та яке місце в бухгалтерському обліку підприємства займає облік розрахунків з нерезидентами відповідно до вимог законодавства.

Аналітичний облік розрахунків з іноземними покупцями та постачальниками забезпечує отримання даних про заборгованість, строк сплати за якою ще не настав, а також заборгованість, несплачену в строк.

Шляхи вдосконалення обліку експортно-імпортних операцій на ТОВ «Чорноморська іграшка»:

- головному бухгалтеру підприємства проводити роз'яснювальну роботу з бухгалтерами по зміні норм чинного законодавства з питань обліку розрахунків за експортно-імпортними операціями;
- впровадити наявні Інтернет-технології;
- звертати увагу на правильність оформлення бухгалтерських документів пов'язаних з зовнішньоекономічною діяльністю;
- своєчасно проводити інвентаризацію розрахунків з іноземними постачальниками та покупцями;
- розробити графік документообігу, де передбачити здачу брокерами документів пов'язаних з придбанням та реалізацією у нерезидентів в 2-денний термін;
- в колективному договорі передбачити зниження премії працівнику, по чийй вині було допущено прострочену дебіторської заборгованості.

В роботі розглянуто порядок здійснення контрольних заходів (аудиторської перевірки) пов'язаних з розрахунками за імпортно-експортними операціями. Метою аудиту розрахунків підприємства за імпортно-експортними операціями є встановлення правильності ведення розрахунків за отримані (реалізовані) товарно-матеріальні цінності, прийняті (виконані) роботи й надані (отримані) послуги. В цьому розділі складено багато документації для здійснення аудиторських процедур підчас проведення аудиторської перевірки ТОВ «Чорноморська

іграшка». От саме тести внутрішнього контролю, які розроблені як робочі документи внутрішнього аудитора при проведенні процедур аудиту, дозволять оцінити стан імпортно-експортних операцій, а також, за умов його використання як основи планування та регламентації внутрішньої контрольної діяльності сприятимуть підвищенню якості аудиторських процедур та забезпечить своєчасне реагування на проблеми в обліку заборгованості.

При організації обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями можуть виникати різні помилки та упущення. Список можливих порушень і помилок, які найбільш часто зустрічаються при здійсненні розрахунків за імпортно-експортними операціями узагальнено в роботі та представлено для користування бухгалтерською службою підприємства в додатку М.

-

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Аналіз чинного законодавчого та нормативно-правового підґрунтя регламентування зовнішньоекономічної діяльності дозволив розкрити особливості здійснення експортно-імпортних операцій суб'єктами підприємницької діяльності в Україні. Розроблено та обґрунтовано основні напрями вдосконалення обліку експортно-імпортних операцій: впорядкування документів первинного обліку експортно-імпортних операцій; систематизація операції аналітичного і синтетичного обліку та їх документального забезпечення; запровадження уніфікованої схеми здійснення експортно-імпортних операцій з урахуванням класифікаційних ознак об'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

На сьогодні одним із найбільш помітних явищ в економічному житті України є бурхливий розвиток зовнішньоекономічної діяльності. Тому у процесі інтеграції у світовий простір суб'єкти господарювання країни відчувають великі труднощі, які обумовлені не лише зовнішніми, але і внутрішніми факторами. Тому виникає потреба вирішити питання, пов'язані з організацією і управлінням зовнішньоекономічною діяльністю, відносно ефективності експортних операцій, а також чинного законодавства у сфері зовнішньої економіки.

Для досягнення мети роботи у першому розділі було розглянуто теоретичні основи організації обліку імпортно-експортних операцій.

Зокрема у розрізі надання характеристики зовнішньоекономічній діяльності підприємства і її регулювання дане визначення зовнішньоекономічної діяльності та визначені суб'єкти, що мають право займатися зовнішньоекономічною діяльністю. Зроблений огляд нормативної бази, оскільки вимоги цих документів повинні враховуватись при організації обліку й аналізу зовнішньоекономічних відносин підприємств. Приведено структуру зовнішньоекономічного договору та розглянуто питання оцінки вартості іноземної валюти.

При здійсненні зовнішньоекономічної діяльності підприємство, для укладення контрактів, керується Наказом Міністерства Економіки з питань Європейської Інтеграції України «Про затвердження Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів)» та ІНКОТЕРМС – 2020. Але, щоб не заплутатися бухгалтеру в цих усіх умовах було деталізовано хто за що відповідає при кожній з

умов поставки Інкотермс та наведено в спеціальній таблиці-шпаргалці. З'ясовано, що в цілому немає ідеальних, найкращих умов поставки Інкотермс, а кожна з них є доцільною за певних умов.

Аналіз імпоротно-експортної діяльності підприємства ТОВ «Чорноморська іграшка» дозволяє зробити наступні висновки:

- експорт на досліджуваному підприємстві зменшився в період з 2021 по 2022 роки до 1146,5 тис.грн. Але, загалом це не дало змогу підприємству залишатися фінансово стійким, тому що в підприємства буди надвеликі витрати, та недостатньо обігових коштів на протязі цих років.

- обсяг імпорту за 2021-2022 роки зменшився до 876,3 тис. грн.

Первинний облік експортно-імпортних операцій ТОВ «Чорноморська іграшка» ведеться належним чином у відповідності до вимог діючого законодавства, зокрема, всі первинні документи мають необхідні реквізити, заповнені належним чином, мають печатку та підписи відповідальних осіб.

На досліджуваному підприємстві, загалом вся інформація щодо обліку експортно-імпортних операцій акумулюється на рахунках бухгалтерського обліку згідно з планом рахунків України № 291, по експортних операціях це рахунок 362 «розрахунки з покупцями та замовниками», а по імпортних 632 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», аналітика по цих рахунках проводиться за допомогою автоматизованої програми обліку 1С:Підприємство, яка має всі переваги деталізації експортно-імпортних операцій.

Порядок проведення аудиторської перевірки експортно-імпортних операцій підприємства та її завдання обумовлені особливим законодавчим регулюванням, як умов здійснення цього виду фінансово-господарської діяльності, так і визначення порядку оподаткування окремих об'єктів.

Основним завданням аудиту експортно-імпортних операцій є виявлення на основі наданих підприємством фінансових і податкових звітів даних аналітичного та синтетичного обліку, первинних документів, відповідності ї чинним законам України та нормативам, обґрунтованості проведення таких операцій.

Підприємству пропонуються такі шляхи удосконалення обліку експортно-імпортних операцій підприємства.

1. При розгляді порядку обліку коштів на розподільчому (транзитному) валютному рахунку в банку доведено доцільність їх відображення на субрахунку 334 "Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті". Адже до моменту зарахування коштів на поточний валютний рахунок клієнт не має права на їх використання та, відповідно, не може їх обліковувати на субрахунку 314 "Інші рахунки в банку в іноземній валюті".

2. Аналізуючи організацію обліку зовнішньоекономічних операцій на підприємстві наведено повний перелік документів необхідних для оформлення товарів в митний режим експорту і імпорту та проведення акредитації на митниці.

3. Визначені напрями проведення аудиту експортних і імпортних операцій, їх мета та завдання. Охарактеризовані джерела інформації для проведення контролю та обґрунтовано розподіл перевірки експортних і імпортних операцій підприємства на два етапи:

- контроль законності й обґрунтованості здійснення підприємством експортних і імпортних операцій, а також контроль їх організації та умов виконання;
- контроль відображення в бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності експортно-імпортних операцій.

4. Узагальнено список можливих порушень і помилок, які найбільш часто зустрічаються при здійсненні розрахунків за імпортно-експортними операціями.

5. В умовах впровадження діджитал-технологій підприємству запропоновано проаналізувати можливості та електронні сервіси Державної фіскальної служби України щодо автоматизації митних процедур при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності структуру яких подано в додатку Н.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): навч. посіб. 3-тє вид., стер. Львів: «Магнолія-2006», 2015. 326 с.
2. Аудит: Застосування міжнародних стандартів в аудиторській практиці України. Навчальний посібник. К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2015. 172с.
3. Блажко Р. П. Об'єкт оподаткування податком на додану вартість. Часопис Київського університету права. 2009. Вип. 2. С. 116-122.
4. Бутинець Ф.Ф. та ін.. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Житомир: ПП Рута, 2010. 544 с.
5. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003 /Верховна Рада України Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 10.11.2023)
6. Єрмак О.М. «Особливості бухгалтерського обліку експортних операцій» URL: [http://www.rusnauka.com/10\\_NPE\\_2011/Economics/7\\_81571.doc.htm](http://www.rusnauka.com/10_NPE_2011/Economics/7_81571.doc.htm)
7. Жураковская Елена «Імпортні операції: контроль, облік та оподаткування операцій URL: <https://uteka.ua/ua/publication/Importnye-operacii-kontrol-uchet-i-nalogooblozhenie>
8. Іваненко І.І. «Зовнішньоекономічна діяльність: облік, податки, обмеження» Бізнес-бухгалтерія. 2016. вип.10
9. Інкотермс 2020 URL: <https://www.dhl.com/ua-ru/home/our-divisions/freight/customer-service/incoterms-2020.html>
10. Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджений Наказами Міністерства фінансів №291 від 10.11.1999р. (зі змінами). URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 01.09.2023).
11. Карпушенко М. Ю. Облік операцій в іноземній валюті у зовнішньоекономічній діяльності : навч. посібник / М. Ю. Карпушенко ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2018. – 186 с.
12. Мазур Наталя «Облік експортних операцій: шляхи вирішення проблем» URL:[http://sophus.at.ua/publ/2013\\_04\\_18\\_19\\_kampodilsk/sekcija\\_3\\_2013\\_04\\_18\\_19/oblik\\_ekspornikh\\_operacij\\_shljakhi\\_virishennja\\_problem/23-1-0-593](http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kampodilsk/sekcija_3_2013_04_18_19/oblik_ekspornikh_operacij_shljakhi_virishennja_problem/23-1-0-593)
13. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 Законодав-

ство України: за станом на 27.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення 12.09.2023)

14. Митний тариф України (Групи 01-72) : Закон України від 19.09.2013р. № 584-VII 356 Законодавство України: за станом на 01.01.2014. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2371-14#Text> (дата звернення 10.11.2032)

15. Митний кодекс України Кодекс України від 11.07.2002 № 92-IV Законодавство України: за станом на 01.01.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92-15> (дата звернення 10.10.2023)

16. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 зі змінами та доповненнями. станом на 10 серпня 2021 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 12.10.2023)

17. Немченко В. В., Редько О. Ю. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту): Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2012. 540 с.

18. Непочатова В.С. «Особливості обліку розрахунків з іноземними покупцями та замовниками» URL: <http://www.sworld.com.ua/konfer42/38.pdf>

19. Облік та аналіз зовнішньоекономічної діяльності. URL: [http://sites.znu.edu.ua/bank/public\\_files/2014/10/44/8802\\_1414525276\\_obl\\_k\\_ta\\_anal\\_z\\_zovn\\_shn\\_oekonom\\_chnoyi\\_d\\_yal\\_nost\\_.pdf](http://sites.znu.edu.ua/bank/public_files/2014/10/44/8802_1414525276_obl_k_ta_anal_z_zovn_shn_oekonom_chnoyi_d_yal_nost_.pdf)

20. Облік експортних операцій URL: <https://mamaevazed.wordpress.com/2013/02/17>

21. Облік зовнішньоекономічної діяльності : навчальний посібник / за заг. ред. С. О. Кузнецова, – Х. : Видавництво Іванченко І. С., 2019. С.221

22. Основи зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. / І. І. Дахно, В. В. Кобржицький, В. М. Куценко та ін.; за ред. І. І. Дахна. К. : ДП «Вид. дім «Персонал», 2009. 316 с. Бібліогр. : с. 309–311.

23. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010/ Верховна Рада України. Законодавство України: станом на 21 квітня 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.11.2023)

24. Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів) : наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від

06.09.2001 р. № 201 (із змінами і доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0833-01> (дата звернення 08.10.2023)

25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137 Законодавство України: станом на 10 серпня 2021 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99> (дата звернення 14.11.2023)

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 Законодавство України: станом на 3 листопада 2021 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення 18.11.2023)

27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 (Законодавство України: станом на 3 листопада 2020 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення 10.10.2023)

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 Законодавство України: станом на 3 листопада 2020 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення 25.09.2023)

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 Законодавство України: станом на 3 листопада 2020 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>. (дата звернення 25.09.2023)

30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 Законодавство України: станом на 21 квітня 2020 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 28.10.2023)

31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив зміни валютних курсів»: наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 Законодавство України: станом на 3 листопада 2020 р. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00> (дата звернення 30.10.2023)

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 Законодавство України: станом на 10 серпня 2021 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення 10.11.2023)

33. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 Законодавство України: станом на 21 квітня 2020 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення 10.11.2023)

34. Постанова Кабінету Міністрів України про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів (контрактів) і типові форми захисних застережень до зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які передбачають розрахунки в іноземній валюті від 21.06.1995 №444, зі змінами та доповненнями Законодавство України: станом на 28 липня 2004 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/444-95-%D0%BF> (дата звернення 22.11.2023)

35. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Затверджено наказом МФУ Законодавство України: станом на 18 березня 2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення 10.11.2023)

36. Правила заповнення міжнародної транспортної накладної (CMR). URL: <http://tis-tir.com/dovidnyk-po-dokumentatsi-/pravyla-zapovnennya-mijnarodno-transportno-nakladno-cmr/>

37. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 р. № 2258 – VIII Законодавство України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>. (дата звернення 30.11.2023)

38. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996 – XIV. станом на 1 липня 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 12.10.2023)

39. Про валюту і валютні операції: Закон України від 21.06.2018р. № 2473-VIII Законодавство України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19> (дата звернення 30.10.2023)

40. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88. станом на 10 серпня 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення 20.11.2023)

41. Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту: Закон України від 22.12.1998р. № 330-XIV Законодавство України: станом на 13 лютого 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/330-14> (дата звернення 10.09.2023)

42. Про зовнішньоекономічну діяльність : Законодавство України: станом на 1 серпня 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12> (дата звернення 10.09.2023)

43. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.09.1993 р. N 2939-XII Законодавство України: станом на 24 листопада 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12> (дата звернення 10.11.2023)

44. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті : Закон України від 23.09.1994 р. № 185/94-ВР Законодавство України: станом на 7 лютого 2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80> (дата звернення 11.11.2023)

45. Про систему валютного регулювання і валютного контролю : Декрет Кабінету Міністрів України від 19.02.1993 р. № 15-93 Законодавство України: станом на 7 лютого 2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/15-93> (дата звернення 10.10.2023)

46. Сайт Державної податкової служби України URL: <http://sfs.gov.ua>

47. Товаросупровідні, товаротранспортні й комерційні документи в зовнішньоекономічній діяльності підприємства. URL: <http://brokstar.com.ua/ua/statti/komercijni-ta-tovarosuprovodni-dokumenty>

48. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник. К.: Алерта, 2011. 408 с.

49. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.01.2003 року /Верховна Рада України Законодавство України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення 10.09.2023)

50. Хорунжий В.С., Шиманська Н.О. Фінансовий облік та звітність. Київ: Центр навчальної літератури, 2017. 288 с. 52.

51. Шаповал Н.В., Лаврентьєва Г.О. Фінансовий облік і звітність. Київ: Центр учбової літератури, 2018. 304 с.

52. Шиманська Н.О., Литвинова Г. В. Основи фінансового обліку. Київ: Знання, 2021. 368 с.

## Додаток А

### Основні етапи здійснення експортно-імпортних операцій



**Додаток Б**  
**ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ ЗА**  
**РІЗНИМИ МИТНИМИ РЕЖИМАМИ[22]**

<b>Митний режим</b>	<b>Особливості оподаткування</b>	<b>Види податків</b>
1. ІМПОРТ	митний режим, відповідно до якого товари ввозяться на митну територію України для вільного обігу без обмеження строку їхнього знаходження на даній території й можуть використовуватися без яких-небудь митних обмежень	- імпортне мито - акцизний збір - податок на додану вартість
2. РЕІМПОРТ	митний режим, відповідно до якого товари, походженням з України й вивезені за її межі в режимі експорту, не пізніше чим в установленій законодавством строк, увозяться на митну територію України для вільного обігу на даній території	- акцизний збір - податок на додану вартість
3. ЕКСПОРТ	митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобов'язання про їхній зворотний ввіз	- експортне мито
4. РЕЕКСПОРТ	митний режим, відповідно до якого товари походженням з інших країн не пізніше, чим в установленій законодавством строк з моменту їхнього ввозу на митну територію України вивозяться із цієї території в режимі експорту	- експортне мито
5. 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 органу без якого-небудь використання таких товарів і транспортних засобів на митній території України	Звільнюється від сплати мита, акцизного збору та ПДВ
6. 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 зношування або збитків (втрат) при нормальних умовах транспортування	- мито - акцизний збір - податок на додану вартість Окремі види товарів звільнюються від оподаткування
7. 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 мір нетарифного регулювання 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	Ввізне (вивізне) мито, акцизний збір та ПДВ не сплачуються
8. СПЕЦІАЛЬНА МИТНА ЗОНА	це митний режим, відповідно до якого до товарів, увезених на території відповідних типів спеціальних (вільних) економічних зон через межі митної території України, а також до товарів, що вивозяться з території зазначених зон за межі митної території України, не застосовуються заходи тарифного й нетарифного регулювання, якщо інше не передбачено законом	Мито, акцизний збір та ПДВ сплачуються залежно законодавчих особливостей кожної спеціалізованої митної зони
9. МАГАЗИН БЕЗМИТНОЇ ТОРГІВЛІ	це митний режим, відповідно до якого товари, а також супутні товарам роботи, не призначені для споживання на митній території України, перебувають і реалізуються під митним контролем у пунктах пропуску на митному кордоні України, відкритих для міжнародного сполучення, інших зонах митного контролю, підпорядкованих митним органам України, без стягнення мита, податків, установлених на експорт і імпорт таких товарів, і без застосування заходів нетарифного регулювання	Мито, акцизний збір та ПДВ не сплачуються
10. ПЕРЕРобКА НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ	це митний режим, відповідно до якого завезені на митну територію України товари походженням з інших країн, піддаються в установленому законодавством порядку переробці без застосування до них мір нетарифного регулювання, за умови вивозу за межі митної території України продуктів переробки відповідно до митного режиму експорту	Мито, акцизний збір та ПДВ оформлюються податковим векселем
11. ПЕРЕРобКА ЗА МЕЖАМИ МИТНОЇ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ	митний режим, відповідно до якого товари, що перебувають у вільному обігу на митній території України, вивозяться без застосування мір тарифного й нетарифного регулювання з метою їхньої переробки за межами митної території України до наступного повернення в Україну	Вивізне мито не сплачується
12. ЗНИЩЕННЯ Й РУЙНУВАННЯ	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 заходів нетарифного регулювання	Мито, акцизний збір та ПДВ не сплачуються
13. ВІДМОВА НА КОРИСТЬ ДЕРЖАВИ	митний режим, відповідно до якого власник відмовляється від товарів, що перебувають під митним контролем, без яких-небудь умов на свою користь	Мито, акцизний збір та ПДВ не сплачуються

**Додаток В**  
**УМОВИ ПОСТАВКИ ІНКОТЕРМС-2020**

		Зміст умов	Розподіл витрат та ризиків
<b>Група умов постачання</b>	<b>E</b>	ВІДПРАВЛЕННЯ	Витрати і ризики переходять до покупця після того, як продавець надав товар у розпорядження покупця на своїй території
	<b>F</b>	ВІДВАНТАЖЕННЯ, основне ПЕРЕВЕЗЕННЯ НЕ ОПЛАЧЕНЕ	Витрати і ризики переходять до покупця після передачі товару перевізнику чи в порту відвантаження. Витрати за перевезення несе покупець
	<b>C</b>	ВІДВАНТАЖЕННЯ, основне ПЕРЕВЕЗЕННЯ ОПЛАЧЕНЕ	Продавець повинен нести витрати за перевезення до пункту призначення. Ризики переходять до покупця після навантаження товару або після його відправлення в країні продавця (експортера)
	<b>D</b>	ДОСТАВКА (прибуття)	Продавець повинен нести всі витрати і ризики до тих пір, доки товар не доставлений до місця призначення.

Англomовна назва		Український переклад
<b>EXW</b>	Ex Works	Франко-завод
<b>FCA</b>	Free Carrier	Франко-перевізник
<b>CPT</b>	Carriage Paid To	Перевезення оплачено до
<b>CIP</b>	Carriage & Insurance Paid To	Перевезення та страхування оплачено до
<b>DAP</b>	Delivered at Place	Поставка в місці
<b>DPU</b>	Delivered at Place Unloaded	Поставка в місці з розвантаженням
<b>DDP</b>	Delivered Duty Paid	Поставка зі сплатою мита
<b>FAS</b>	Free Alongside Ship	Франко вздовж борту судна
<b>FOB</b>	Free on Board	Франко-борт
<b>CFR</b>	Cost & Freight	Вартість і фрахт
<b>CIF</b>	Cost, Insurance & Freight	Вартість, страхування та фрахт

## Додаток Д - Правила роботи за ІНКОТЕРМС 2020

Сфери обов'язків продавця і покупця	Універсальні умови (будь-які перевезення та види транспорту)							“Морські” умови (морські/внутрішньоводні перевезення)			
	EXW	FCA	CPT	CIP	DAP	DPU	DDP	FAS	FOB	CFR	CIF
	Ex Works	Free Carrier	Carriage Paid To	Carriage & Insurance Paid To	Delivered at Place	Delivered at Place Unloaded	Delivered Duty Paid	Free Alongside Ship	Free on Board	Cost & Freight	Cost, Insurance & Freight
<b>Пакування</b>	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ
<b>Оплата навантажувальних робіт</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ
<b>Внутрішні перевезення</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ
<b>Експортне мито, митний збір, податки</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ
<b>Витрати з проходження терміналу у місці відправки</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ
<b>Завантаження на судно</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ
<b>Фрахт</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ
<b>Страховка</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ
<b>Витрати з проходження терміналу у місці призначення</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ
<b>Імпортне мито, митний збір, податки</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ
<b>Доставка до місця призначення</b>	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПРОДАВЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ	ПОКУПЕЦЬ

**Додаток Е**  
**Структура митної декларації (МД)**

Номер та назва графи	Зміст інформації
у графі А	вказується номер розрахункового і валютного рахунків, найменування банку, МФО банку;
у графі В «Подробиці розрахунків»	вказується шифр платежу (20 – мито, 27-акциз, 28- ПДВ), сума платежу, платіжні реквізити
у графі З	заповнюється інспектором відділу митних доходів
у графі D	ставиться штамп “під митним контролем”, особистий підпис, прізвище, печатка інспектора
у графі 1 «Тип декларації»	вказується код переміщення товарів (ІМ – ввезення, ЕК – вивіз, ТР- транзит), код митного режиму (10 – експорт, 31 – тимчасове ввезення, 40 – випуск у вільне обертання, 80 – транзит)
у графі 2 «Відправник»	вказуються реквізити відправника
у графі 3 «Додатковий лист»	вказується порядковий номер листа і загальна кількість аркушів
у графі 4 «Відвантажувал. Специфікація»	вказується кількість аркушів специфікації
у графі 5 «Усього найменувань товарів»	при наявності специфікації ставиться “00”
у графі 6 «Кількість місць»	при переміщенні насипних і наливних вантажів – ставиться “0”
у графі 7 «Довідковий номер»	вказується номер ВМД
у графі 8 «Одержувач»	вказуються реквізити одержувача
у графі 9 «Особа, відповідальне за фінансове врегулювання»	вказується реквізити особи
у графі 11 «Торгівельна країна»	код торгівельної країни по класифікатору країн світу (804 - Україна, 643 – Росія, 498 – Молдова, 398- Казахстан, 440 – Литва і т.д.)
у графі 12 «Загальна митна вартість»	заповнюється у валюті України
у графі 13	якщо товар підлягає експортному контролю ставиться символ 1
у графі 14 «Декларант»	вказуються реквізити декларанта
у графі 15 «Країна відправлення»	вказується скорочена назва, у випадку вивозу не заповнюється
у графі 17 “Країна призначення»	вказується скорочена назва, у випадку ввозу не заповнюється
у графі 18 «Транспортний засіб при відправленні»	вказується кількість транспортних засобів
у графі 19 «Контейнер»	ставиться 1-товари направляються в контейнері, 0-без контейнера
у графі 20 «Умови постачання»	вказується цифровий код умов постачання, код форми розрахунків у відповідності до умов договору закупівлі-продажу (01-акредитив, 20- інкасо, 30- переказ і ін.)
у графі 21 «Транспортний засіб на кордоні»	інформація про транспортний засіб
у графі 22 «Валюта і загальна фактурна вартість»	вказується код валюти відповідно до Класифікатора ( 840- долари США, 980- гривня)
у графі 23 «Курс валюти курс НБУ»	вказується курс валюти на дату прийняття декларації

## Продовження додатку Е

Номер та назва графи	Зміст інформації
у графі 24 «Характер угоди»	код по Класифікатору ( 21- купівля-продаж )
у графі 25 «Вид транспорту на кордоні»	код по Класифікатору транспортних засобів
у графі 27 «Місце завантаження-вивантаження»	код і найменування митних органів
у графі 28 «Фінансові і банківські реквізити»	вказується реквізити декларанта
у графі 29 «Митниця на кордоні»	вказується назва і код митного органу
у графі 31 «Вантажні місця й опис товару, маркування і кількість»	вказується опис вантажних місць
у графі 32 «Товар №»	вказується кількість товарів не більш 99
у графі 33 «Код товару»	вказується дев'ятизначний код товару
у графі 34 «Код країни походження»	вказується код країни походження товару
у графі 35 «Вага бруто»	вказується вага вантажу (бруто)
у графі 36 «Преференції»	вказується цифровий код тарифних преференцій за формулою: ММ-АА-ПП, де ММ- код звільнення від сплати мита, АА- від сплати акцизного збору, ПП- від сплати ПДВ,
у графі 37 «Процедура»	вказується шестизначний код процедури переміщення товару
у графі 38 «Вага нетто»!	вказується вага вантажу (нетто)
у графі 39 «Квота»	вказується розмір квоти
у графі 40 «Загальна декларація попередній документ»	-
у графі 41 «Додаткова одиниця виміру»	-
у графі 42 «Фактурна вартість»	вартість в грн.
у графі 44 «Додаткова інформація»	вказується код документів, які надані для декларування ( 1- ліцензії, 2- транспортні документи, 3- комерційні документи, 4- договору, 5-убрання, замовлення, 6- дозволи і сертифікати, 7- документи про пільги )
у графі 45 «Митна вартість»	вказується фактурна вартість коректується відповідно до умов постачання
у графі 46 «Статистична вартість»	вказується митна вартість у тисячах гривень
у графі 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 )
у графі 48 «Відстрочка платежів»	вказується шифр платежу, дата видачі гарантійного листа, термін сплати
у графі 49 «Найменування складу»	-
у графі 50 «Довіритель»	-
у графі 54 «Місце і дата»	місце, дата заповнення ВМД, Ф.И.О. уповноваженої особи, печатка організації-декларанта.

## Додаток Ж

### Зміни законодавства щодо ЗЕД-операцій

#### Граничний строк розрахунків за ЗЕД-контрактами

До сьомого лютого 2019 року	З сьомого лютого 2019 року
<b>180</b> календарних днів (Закон № 185)	<b>365</b> календарних днів (Положення № 5)

**НБУ має право встановлювати:**

- винятки та особливості запровадження заходів щодо граничних строків розрахунків за ЗЕД-операціями для захисту для окремих товарів та галузей економіки за поданням КМУ
- **мінімальні граничні суми ЗЕД-операцій, на які поширюються граничні строки ЗЕД-розрахунків.** Так, вони не діють на операції в незначному розмірі з експорту, імпорту товарів (уключаючи незавершені розрахунки за операцією), крім дроблення операцій з експорту товарів або дроблення валютних операцій.  
*Незначний розмір — той, що не підлягає фінансовому моніторингу (менший за 150 тис. грн)*

#### Валютний нагляд vs валютний контроль

До сьомого лютого 2019 року	З сьомого лютого 2019 року
Усі операції підлягали валютному контролю	Валютний нагляд замінив валютний контроль

Валютному нагляду підлягають тільки **ЗЕД-операції, які потрапляють під фінансовий моніторинг, тобто перевищують еквівалент 150 тис. грн** (ст. 11 Закону про валюту)

Положення № 8 визначає ознаки операцій, що потребують додаткового аналізу транзакцій:

- основне джерело походження коштів — фіндопомога
- валютну операцію дроблять — штучно ділять суму контракту
- регулярно проводять операції, які не потребують надання документів, групою осіб на користь одного контрагента на суму, меншу за 150 тис. грн

#### Адміністративні штрафи за ЗЕД-порушення

До сьомого лютого 2019 року	З сьомого лютого 2019 року
Незаконні скуповування, продаж, обмін, використання валютних цінностей як засобу платежу або як застави — попередження або накладення штрафу від 30 до 44 нмдг (510-748 грн) з конфіскацією валютних цінностей	Незаконні скуповування, продаж, обмін, використання валютних цінностей як засобу платежу або як застави — попередження або накладення штрафу від 500 до 1000 нмдг (8500-17000 грн) з конфіскацією валютних цінностей (ст. 162 КпАП)
Умисне ухилення від повернення в Україну у передбачені законом строки виручки в інвалюті від реалізації на експорт товарів — від 600 до 1000 нмдг (10200-17000 грн)	Порушення порядку здійснення валютних операцій — штраф на посадових осіб юрособи чи ФОПа від 1000 до 3000 нмдг (17000-51000 грн) (ст. 162-1 КпАП)

#### Пеня за ЗЕД-контрактом

- Розмір пені за порушення граничних строків готівкових розрахунків не змінився — **0,3% суми неoderжаних коштів за договором** (вартості недопоставленого товару) **за кожен день прострочення** (ст. 13 Закону про валюту)
- Загальний розмір нарахованої пені не може бути більшим за суму неoderжаної виручки (вартість недопоставленого товару)

#### Спеціальні санкції у сфері ЗЕД-розрахунків

До сьомого лютого 2019 року	З сьомого лютого 2019 року
Індивідуальний режим ліцензування ЗЕД чи тимчасове зупинення ЗЕД-діяльності	Санкції із статті 37 Закону про ЗЕД № 959 скасовано
Штраф у розмірі 100% суми операції за порушення валютного законодавства накладає НБУ	Штраф до 100% суми операції, проведеної з порушенням валютного законодавства накладає податкова служба (ст. 14 Закону про валюту)

## Додаток І

### Оцінка системи бухгалтерського обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями

Організація, що перевіряється	ТОВ «Чорноморська іграшка»
Період аудиту	01.01.2021 – 31.12.2021
Кількість людино-годин на перевірку	70
Керівник аудиторської перевірки	Антонова Марія Анатоліївна
Запланований аудиторський ризик	50-65%
Склад аудиторської групи	Антонова Марія Анатоліївна
Запланована суттєвість	10000 грн

№ п \ п	Фактори	Можлива оцінка		Оцінка
		Критерії	Бали	
1	Розроблено чи на підприємстві посадова інструкція бухгалтера з обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями	Так	1	1
		Ні	0	
2	Чи є підпис бухгалтера з обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями, що підтверджує ознайомлення з посадовою інструкцією	Так	1	1
		Ні	0	
3	Освіта бухгалтера з обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями	Середня спеціальна	1	1
		Вища	2	
4	Стаж роботи бухгалтера з обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями	Менше 2 років	1	
		Від 2 до 10 років	2	
		Понад 10 років	3	3
5	Чи встановлений порядок списання дебіторської заборгованості термін позовної давності за якою минув	Так	1	1
		Ні	0	
6	Створюється чи резерв по сумнівних боргах	Так	1	
		Ні	0	0
7	Розроблено та затверджено чи графік документообігу з обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями	Так	1	
		Ні	0	0
8	Чи проводиться інвентаризація розрахунків за імпортно-експортними операціями	Так	1	1
		Ні	0	
9	Чи забезпечується ведення аналітичного обліку по кожному покупця і замовнику	Так	1	1
		Ні	0	
10	Чи застосовуються уніфіковані форми первинної документації	Так	1	1
		Ні	0	
11	Заповнюються чи всі обов'язкові реквізити?	Ні	0	
		Частково	1	
		Так	2	2
12	Документи складаються у день здійснення операції	Так	1	1
		Ні	0	

## Продовження додатку І

№ п \ п	Фактори	Можлива оцінка		Оцінка
13	Чи всі машинні документи роздруковуються	Не друкуються	0	
		Не всі	1	
		Всі	2	2
14	Чи проводиться нумерація первинних документів	Так	1	1
		Ні	0	
15	Фіксуються чи документи (рахунки-фактури, довіреності) у журналах реєстрації	Ні	0	
		Частково	1	
		Так	2	2
16	Відзначається наявність великої кількості сторнувальних, виправних записів, нестандартних проводок	Так	0	
		Ні	1	1
17	Чи застосовуються програми автоматизації бухгалтерського обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями	Так	1	1
		Ні	0	
Разом кількість балів				28
Максимально можлива кількість балів				40
Оцінка надійності системи бухгалтерського обліку				70%

Керівник аудиторської організації \_\_\_\_\_ Антонова М.А.  
Керівник аудиторської групи \_\_\_\_\_ Антонова М.А.  
Ознайомилась \_\_\_\_\_ Котик Л.О.

## Додаток К

### Загальний план аудиторської перевірки розрахунків за імпортно-експортними операціями

Організація, що перевіряється	ТОВ «Чорноморська іграшка»
Період аудиту	01.01.20210 – 31.12.2021
Кількість людино-годин на перевірку	106
Керівник аудиторської перевірки	Антонова Марія Анатоліївна
Запланований аудиторський ризик	50-70%
Запланована суттєвість	10000 грн.

№ п / п	Плановані види робіт (комплекси завдань)	Період проведення	Виконавці	Примітки
1	Правова оцінка договорів за імпортно-експортними операціями	20.08.23 - 23.08.23	Антонова М.А.	
2	Аудит організації первинного обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями	26.08.23 - 28.08.23	Антонова М.А.	
3	Аудит стану дебіторської заборгованості іноземними покупцями і замовників	29.08.23 - 31.08.23	Антонова М.А.	
4	Аудит стану кредиторської заборгованості перед іноземними постачальниками	01.09.23 - 02.09.23	Антонова М.А.	
5	Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку різних операцій за розрахунками за імпортно-експортними операціями	03.09.23 - 05.09.23	Антонова М.А.	
6	Перевірка організації податкового обліку за розрахунками за імпортно-експортними операціями	06.09.23 - 09.09.23	Антонова М.А.	

Керівник аудиторської організації \_\_\_\_\_ Антонова М.А.  
Керівник аудиторської групи \_\_\_\_\_ Антонова М.А.

**Додаток Л**  
**Програма аудиту розрахунків за імпортно-експортними операціями**

Організація, що перевіряється	ТОВ «Чорноморська іграшка»
Період аудиту	01.01.2021 – 31.12.2021
Кількість людино-годин на перевірку	106
Керівник аудиторської перевірки	Антонова Марія Анатоліївна
Запланований аудиторський ризик	50-70%
Склад аудиторської групи	Антонова Марія Анатоліївна
Запланована суттєвість	10000 грн

№ п / п	Найменування аудиторських процедур	Період проведення	Виконавці	Інформаційна база	Робочі документи
<b>1 Права оцінка договорів за імпортно-експортними операціями</b>					
1.1	Експертиза договорів з покупцями та постачальниками	20.08.23-23.08.23	Антонова М.А.	Договір, угода, контракти; копії листування або висновок експерта (якщо він притягувався)	
1.2	Експертиза договорів з замовниками і підрядниками				
<b>2 Аудит організації первинного обліку розрахунків за імпортно-експортними операціями</b>					
2.1	Перевірка оперативності реєстрації фактів реалізації продукції, робіт, послуг та отримання товарів	27.08.23 - 28.08.23	Антонова М.А.	Первинні документи (накладні, довіреності, рахунки-фактури), договори, контракти, дані бухгалтерського обліку, книга продажів, Організаційно-розпорядча документація з питань регулярного зберігання та доступу	
2.2	Перевірка законності первинної облікової документації				
2.3	Перевірка дотримання графіка документообігу				
2.4	Перевірка повноти і точності реєстрації документа в облікових регістрах				
2.5	Перевірка організації зберігання документів і організації доступу до первинної облікової документації				
<b>3 Аудит стану дебіторської та кредиторської заборгованості покупців і замовників</b>					
3.1	Перевірка реальності дебіторської та кредиторської заборгованості	29.08.23 - 31.08.23	Антонова М.А.	Регістри бухгалтерського обліку акти звірок, відповіді на запити покупцям і замовникам, рішення судів в частині визнання заборгованості без надійної до стягнення	

## Продовження додатку Л

№ п / п	Найменування аудиторських процедур	Період проведення	Виконавці	Інформаційна база	Робочі документи
3.2	Перевірка правильності списання дебіторської та кредиторської заборгованості безнадійною до стягнення				
4 Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку окремих операцій за розрахунками за імпортно-експортними операціями					
4.1	Перевірка розрахунків за вексями одержаними і виданими	03.09.23 - 05.09.23	Антонова М.А.	Регістри бухгалтерського обліку, первинні документи (накладні, рахунки-фактури тощо), договори, контракти	
4.2	Перевірка розрахунків за комерційними кредитами				
4.3	Перевірка розрахунків за авансами одержаними				
4.4	Перевірка обліку курсових і сумових різниць				
5 Перевірка організації податкового обліку за розрахунками за імпортно-експортними операціями					
5.1	Податковий облік відсотків за вексями і комерційними кредитами	06.09.23 - 09.09.23	Антонова М.А.	Регістри податкового обліку, реєстри бухгалтерського обліку, договори, первинні документи	
5.2	Податковий облік сумових різниць				
5.3	Податковий облік курсових різниць				
5.4	Облік податку на додану вартість				

Керівник аудиторської організації \_\_\_\_\_ Антонова М.А.

Керівник аудиторської групи \_\_\_\_\_ Антонова М.А.

## Додаток М

### Можливі порушення при здійсненні розрахунків за імпортно-експортними операціями

№ п / п.	Можливі порушення
1	Відсутність договору
2	Арифметичні помилки
3	Відсутність первинних документів за операціями в рамках договору поставки та реалізації
4	Невідповідність даних журналу-ордера даними головної книги та бухгалтерського балансу
5	Порушення методології бухгалтерського обліку
6	Несвоєчасне або неповне відображення в обліку виручки і відповідної їй дебіторської заборгованості
7	Несвоєчасне або неповне відображення в обліку отриманні ТМЦ та послуг і відповідно кредиторської заборгованості
8	Порушення в оформленні первинних документів (застосування неуніфікованих форми, відсутність передбачених реквізитів тощо)
9	Некоректне відображення в обліку курсових і сумових різниць, неправильне застосування курсу іноземної валюти
10	Некоректне відображення в обліку операцій з отриманими векселями
11	Необґрунтоване формування резерву за сумнівними і безнадійними боргами
12	Порушення облікової політики та законодавства, що стосуються інвентаризації розрахунків з контрагентами
13	Відсутність затвердженого графіка документообігу з організації імпортно-експортних операцій
14	Списання заборгованості одного контрагента заборгованістю іншого контрагента без проведення тристороннього взаємозаліку
15	Несвоєчасне списання заборгованості зі строком позовної давності
16	Списання безнадійного боргу на рахунок позареалізаційних витрат за наявності резерву
17	Неправомірне визнання заборгованості безнадійною з подальшим списанням
18	Некоректне відображення операцій по комерційних кредитах
19	Некоректне відображення в обліку авансів отриманих та ПДВ із суми отриманого авансу
20	Порушення строків зберігання документації в архіві

## Додаток Н

### Структура електронних сервісів Державної фіскальної служби України щодо автоматизації митних процедур

