МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

3-62
20.11.23

Петро Юрійович Терпяк

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему:

ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНІ ОПЕРАЦІЇ: ОБЛІКОВИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТИ

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Науковий керівник
д.е.н., проф. Ірина ЖИГЛЕЙ
_____
(підпис)

Рецензент
д.філос. Дмитро ЗАХАРОВ
_____
(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК
_____
(підпис)

Житомир
2023 р.

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасні процеси інтернаціоналізації світового економічного розвитку не обходять жодну країну, яка стає чи є частиною світового господарства. Отже, зовнішньоекономічна діяльність – це одна з найбільш важливих та невід'ємних сфер економічної діяльності. Базою зовнішньоекономічної діяльності країни є її зовнішня торгівля, яка здійснюється у двох основних формах: експорт та імпорт. Вихід на будь-який зовнішній ринок – це тривалий і копіткий процес. Для вітчизняного виробника, що є важливим суб'єктом зовнішньоекономічних відносин, і для економіки в цілому експорт продукції та послуг дозволяє отримати нові можливості, розширення діяльності, збільшення прибутку. Але діяльність на зовнішніх ринках потребує більше зусиль. Підприємствам необхідно вдосконалювати технічні параметри виробництва, підвищувати продуктивність праці та якість продукції. Експортерам варто проаналізувати, чи готова їх компанія до експорту, провести маркетингове дослідження та обрати найперспективніші ринки, з'ясувати вимоги та правила на обраних ринках, знайти партнерів, обрати оптимальні для себе бізнес-моделі, вирішувати питання транспорту і логістики та пошуку шляхів зниження експортних ризиків. Кожна держава, маючи на меті загальний розвиток, повноцінне членство в системі світового господарства, вибудовує загальну зовнішньоекономічну стратегію. З огляду на сказане, тема кваліфікаційної роботи важлива і актуальна.

Дослідженням питань управління зовнішньоекономічною діяльністю держави, підходам стосовно її вдосконалення приділяли увагу такі вітчизняні і зарубіжні науковці як Гордополов В. Ю., Акименко О. Ю., Самблук М. В., Ковтун Е. О., Рахман М. С., Леоненко К. Р., Брояка А. А., Рибак І. В., Улида В. Ю., Тюха І. В., Іванина В. О., Єлісєєнко О. В., Скобєлєва Г. С., Двуліт З. П., Завербний А. С., Передало Х. С., Наумчук С. І., Ксендзук В. В. Метою кваліфікаційної роботи є узагальнення теоретико-методичних положень, аналіз поточного стану та розробка практичних рекомендацій щодо розвитку зовнішньоекономічної діяльності держави.

Об’єктом дослідження є господарські процеси, які передбачають формування експортно-імпортних операцій.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і методичних питань організації та методики обліку та аналізу експортно-імпортних операцій.

Метою дослідження у роботі є вивчення теоретичних положень і практичних питань бухгалтерського обліку і аналізу операцій з витратами діяльності.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформульовано для вирішення **наступні завдання:**

- Розглянути сутність зовнішньоекономічної діяльності як складової національної економіки;
- Вивчити система регулювання міжнародної торгівлі в країнах світу та в Україні;
- Проаналізувати нормативно-правове регулювання зовнішньо-економічних операцій;
- Провести облікове відображення експортно-імпортних операцій;
- Розглянути оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах воєнного стану;
- Навести митне оформлення операцій у системі митного контролю;
- Проаналізувати експортно-імпортні операції в Україні;
- Навести напрями удосконалення адміністрування митних платежів зовнішньоекономічної діяльності;
- Розглянути управління митними ризиками в ЗЕД.

Отримані результати дослідження мають велике значення як у науковому, так і у практичному плані, оскільки вони теоретично обґрунтовують і практично вирішують комплекс питань, пов'язаних із вдосконаленням системи обліку та економічного аналізу витрат на підприємстві.

Практичне значення отриманих результатів магістерської роботи полягає у тому, що розроблені рекомендації та пропозиції спрямовані на покращення

організації та методики бухгалтерського обліку та аналізу експортно-імпортних операцій.

Інформаційна база роботи складається з бухгалтерської та фінансової звітності, записів облікових реєстрів, статистичних матеріалів від Державного комітету статистики України і наукових праць вітчизняних та зарубіжних фахівців.

Наукова новизна полягає у глибшому вивченні теоретико-практичних процедур впровадження контролінгу на підприємстві і розробці рекомендацій для удосконалення механізму організації операцій.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження викладені в IV Міжнародна науково-практичній конференції «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу» 09-10 листопада 2023 р.

Магістерська дипломна робота складається зі вступу, 4 розділів, висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи складає 117 сторінок. Кваліфікаційна робота магістра містить 13 таблиць, 10 рисунків.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ЗОВНІШНЬО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Сутність зовнішньоекономічної діяльності як складової національної економіки 7

1.2. Система регулювання міжнародної торгівлі в країнах світу та в Україні 13

1.3. Нормативно-правове регулювання зовнішньоекономічних операцій 20

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВО-МЕТОДИЧНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

2.1. Облікове відображення експортно-імпортних операцій 31

2.2. Оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах воєнного стану 45

2.3. Митне оформлення операцій у системі митного контролю 52

РОЗДІЛ 3. УПРАВЛІННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Аналіз експортно-імпортних операцій в Україні 63

3.2. Напрями удосконалення адміністрування митних платежів зовнішньоекономічної діяльності 70

3.3. Управління митними ризиками в ЗЕД 77

РОЗДІЛ 4. НЕФОРМАЛЬНА ОСВІТА ЯК СТРАТЕГІЧНИЙ ФАКТОР УСПІШНОГО ПРОФЕСІЙНОГО ЗРОСТАННЯ

4.1. Неформальна освіта як інструмент для професійного простору 85

4.2. Розробка опорного конспекту лекції на тему «Облік та оподаткування бартерних (товарообмінних) зовнішньоекономічний операцій» 90

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

ДОДАТКИ

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Сутність зовнішньоекономічної діяльності як складової національної економіки

Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) є ключовим фактором у забезпеченні підприємств міжнародними замовленнями та привертанням клієнтів. Цей процес виступає важливим рушійним важелем для задоволення постійно зростаючої потреби у збільшенні економічної вигоди.

Згідно зі статтею 377 Господарського кодексу України, «зовнішньоекономічною діяльністю суб'єктів господарювання є господарська діяльність, яка в процесі її здійснення потребує перетинання митного кордону України майном та/або робочою силою» [17].

У статті 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» це поняття окреслене як «діяльність суб’єктів господарської діяльності України та іноземних суб’єктів господарської діяльності, а також діяльність державних замовників з оборонного замов-лення, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами» [78].

Перше, на що слід звернути увагу при аналізі обох визначень, це віднесення ЗЕД тільки до діяльності суб'єктів господарювання. Порівнюючи перелік суб'єктів, які згадані в законодавчих актах, слід зауважити, що відсутні вказівки на ряд операцій, таких як ввезення товарів фізичними особами, які не є підприємцями, переміщення товарів, предметів та робочої сили, а також надання послуг самозайнятими особами.

Другий важливий аспект ЗЕД, в якому існує колізія у вітчизняному законодавстві, - це питання "міжнародності". У науково-практичному коментарі до Господарського кодексу України вказується, що "…обов'язковою умовою віднесення діяльності до зовнішньоекономічної є перетин митного кордону України майном чи робочою силою…". Визначивши перетин митного кордону

як обов'язковий критерій, законодавці суттєво обмежили перелік господарських операцій, які можуть вважатися зовнішньоекономічними. Єдиним критерієм визначення міжнародного характеру укладаного договору, згідно із ратифікованими Україною міжнародними конвенціями, є місцезнаходження комерційних підприємств-сторін на територіях різних держав, як визначено Віденською конвенцією ООН про договори міжнародної купівлі-продажу товарів 1980 р. та Нью-Йоркською конвенцією ООН про позовну давність у міжнародній купівлі-продажу товарів 1974 р. [5]

Дослідження та аналіз наукових підходів до визначення поняття ЗЕД у енциклопедичній та довідковій економічній літературі виявили схожість у авторському трактуванні ЗЕД за ознакою сфери чи видів операцій. Автори, в основному, описують сферу чи вид економічної діяльності, пов'язану з різними формами зовнішньоекономічної діяльності, такими як зовнішня торгівля, іноземні кредити та інвестиції, спільні проекти з іншими країнами тощо.

Аналіз підтверджує той факт, що ЗЕД є необхідною частиною загальної діяльності підприємства, тобто вона взаємопов'язана з іншими аспектами діяльності підприємства, а не існує як відокремлена підсистема. Водночас, зовнішньоекономічна діяльність відрізняється своєрідністю у здійсненні на міжнародному рівні, включаючи взаємовідносини з контрагентами з інших країн.

Однак деякі автори не розмежовують зовнішньоекономічну діяльність підприємств і держави, іноді не вказують на участь контрагентів з різних країн у цій діяльності. Деякі трактування ЗЕД обмежуються вузьким, одностороннім поглядом і не повністю розкривають сутність цього поняття, наприклад, визначення ЗЕД як простої складової з метою отримання прибутку.

Відтак, особливостями віднесення операцій до сфери зовнішньоекономічної діяльності є здійснення таких операцій при перетині майна та /або робочої сили митного кордону України, та взаємовідносини між іноземними суб’єктами та суб’єктами господарювання України. Будь-які взаємо-

відносини будуються в процесі здійснення між суб'єктами операцій, які взаємовигідні та формують відповідну сферу їх діяльності [5].

Як економічна категорія зовнішньоекономічна діяльність, на нашу думку, це вид господарської діяльності суб'єкта господарювання, яка юридично пов'язана з іноземним суб'єктом (суб'єктами), що здійснюється за межами за межами або в межах національного мит-ного простору, та спрямована на отримання економічної вигоди за допомогою поєднання факторів виробництва в процесі розробки та реалізації програми виходу на зовнішні ринки та проведення на них виробничої, збутової, інвестиційної, кредитної та іншої діяльності, результати якої призначені для реалізації на закордонному ринку.

На додаток, в економічній літературі зовнішньоекономічну діяльність відносять до традиційних функцій держави. У сучасних умовах зовнішньоекономічна діяльність держави є системою соціально-економічних відносин, що складаються при обміні ресурсами всіх видів між державами та її суб'єктами господарювання, що виходять за межі однієї країни та регулюються як на державному, так і на наддержавному рівнях.

Соціально-економічні відносини включають всі аспекти соціально-економічного життя держави – виробництво, торгівлю, інвестиційну сферу, фінанси, науково-технічне співробітництво, освіту, культуру тощо.

Виходячи з вище сказаного, зовнішньоекономічну діяльність можна охарактеризувати комплексом загальних та специфічних ознак. До перших належать ознаки, які вирізняють господарську діяльність з поміж інших видів суспільної діяльності, а це – ініціативність, цілеспрямованість, самостійність, відповідальність, ризикованість. Іншу з групу формують ознаки, за якими ЗЕД відрізняють від господарської діяльності, зокрема, до них можна віднести [92]:

– суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності є національні та іноземні суб'єкти господарської діяльності;

– здійснення як на території національного митного простору, так і за її межами, як з пере-тином митного кордону, так і без такого перетину;

– здійснення в торговельній (обмін товарами, роботами, послугами), інвестиційній, валютно-фінансовій, виробничо-промисловій, науково-технічній та культурно-освітній сферах;– побудова на підприємницьких та/або непідприємницьких взаємовідносинах між її суб'єктами й має на меті отримання економічної вигоди та/або досягнення соціального ефекту;

– врегулювання нормами національного законодавства країн походження її суб'єктів, нормами національного законодавства країн, в яких провадиться зовнішньоекономічна діяльність, а також нормами міжнародного публічного та приватного права.

Слід зауважити, що ЗЕД – це складна соціально-економічна система зі своєю внутрішньою будовою різних співзалежних елементів. Своєю чергою ці елементи мають зовнішні зв'язки та взаємодії різної інтенсивності, що перебувають в постійному русі та розвитку. Традиційно виділяють дві підсистеми (складові) ЗЕД: зовнішньоторговельну та міжнародну виробничо-інвестиційну діяльність.

Базовою складовою зовнішньоекономічної діяльності в Україні є зовнішня торгівля. Оцінити стан та тенденції розвитку зовнішньоторговельної діяльності можна за допомогою системи статистичних та розрахункових показників, які, на нашу думку, доцільно об'єднати у п'ять груп, а саме [92]:

1) показники, що характеризують масштаби зовнішньоторговельної діяльності країни;

2) показники, що характеризують структуру зовнішньоторговельної діяльності країни;

3) показники, що характеризують рівень залучення країни у глобальну торговельну систему;

4) показники, що характеризують зовнішньоторговельну безпеку країни;

5) показники, що засвідчують результати від здійснення зовнішньоторговельної діяльності [4].

Україна фактично включилась у зовнішньоторговельні зв'язки із набуттям у 1991 р. незалежності. Цей процес відбувався у не однозначних

умовах. З одного боку, для ефективного входження на світові товарні ринки Україна мала ряд потенційних переваг, зокрема: вигідне географічне положення, розгалужена транспортна інфраструктура рухомого складу, багаті природні ресурси, сприятливі природно-кліматичні умови, досить кваліфікована та дешева робоча сила, значний потенціал у міжнародній спеціалізації в галузях АПК, ракетобудування тощо.

А з іншого боку, скористатись цими перевагами було вкрай важко, через ряд обставин, як:

- високий рівень конкуренції на світових товарних ринках, слабке та нераціональне залучення країни до системи міжнародного поділу праці, висока ресурсомісткість виробництва;
- не адаптованість вітчизняного законодавства як до європейського, так і до міжнародного; недостатність фінансових ресурсів та залежність від міжнародних фінансових організацій;
- наявність бюрократичних перешкод, корумпованість державних службовців; внутрішня політична нестабільність тощо.

Як наслідок, Україна спромоглась закріпитись лише на нижчому рівні світових товарних ринків – ринку мінерально-сировинних товарів та здобула статус транзитивної країни у міжнародній торгівлі послугами.

Дані офіційної статистики, що представлено на таблиці 1.1., свідчать, що обсяги операцій України на світових товарних ринках у 2021 р. склали 160 125 млн дол США, що на 48,7% більше ніж у 2017 році.

Обсяговий приріст характерний як для операцій з торгівлі товарами, так із торгівлі послугами. Але обсяги торгівлі товарами вищі, ніж за послугами. Якщо, розглядати товаропотоки в розрізі напрямів руху (експорт, імпорт), то прослідковується, той самий тренд – нарощення обсягів торгівлі.

Водночас можна спостерігати інший тренд негативного характеру – обсяги імпорту товарів, перевищують обсяги експорту товарів, що вказує на імпортозалежність національної економіки.

Натомість у зовнішній торгівлі послугами профіцит – експорт перевищує імпорт. І це слугує своєрідним компенсатором викривлень у зовнішній торгівлі товарами. Вищезазначений напрям залежить від недосконалої структури конкурентних переваг національної економіки, що призводить до проблем цінових факторів та порівняльних переваг у вартості людських та природних ресурсів.

Таблиця 1.1. Основні показники зовнішньоторговельної діяльності України

Показник	***2017***	***2018***	***2019***	***2020***	***2021***	***Абсолютне відхилення,*** +\-
Зовнішньоторговельне сальдо, млн дол США, в.ч.1:	-2501,1	–6212,8	–3689,1	–677,8	676,4	-1824,7
За товарами	-6342,5	–9852,6	–10745,6	–5144,3	-4727,5	1615,0
За послугами	5238,2	5329,1	8686,7	5808,7	5563,1	324,9
Зовнішньоторговельний оборот, млн дол США, в т.ч.1:	107660	120775	131790	119414	160125	52465
За товарами	92871,9	104523	110855	103528	140906	48034,2
За послугами	16190,4	17946,7	22571,1	17233,7	20750	4559,5
Обсяги експорту, млн дол США, в т.ч.1:	52579,5	57280,9	64050,3	59367,9	79724,3	28666,2
За товарами	43264,7	47335,0	50054,6	49191,8	68089,3	24824,6
За послугами	10714,3	11637,9	15628,9	11521,2	13156,4	2442,1
Обсяги імпорту, млн дол США, в т.ч.1:	55080,6	63493,7	67739,4	60045,7	80400,7	25320,1
За товарами	49607,2	57187,6	60800,2	54336,1	72816,8	23209,6
За послугами	5476,1	6308,8	6942,2	5712,5	7593,3	2117,2
Коефіцієнт покриття експортом імпорту	0,95	0,90	0,95	0,99	0,99	0,04

*Джерело: [32] [31].

На жаль, треба констатувати той факт, що участь України є не ефективною, на що вказує від'ємне зовнішньоторговельне сальдо, яке формується з року в рік, але з різною динамікою – спадаючи або зростаючи. Підтвердженням цього факту є значення коефіцієнта покриття експортом імпорту, що нижче за граничне значення, тобто 1.

Однак, слід також зазначити, що у 2021 р. значення вище зазначених показників ефективності зовнішньої торгівлі суттєво покращились.

1.2. Система регулювання міжнародної торгівлі в країнах світу та в Україні

Нормативно-правове регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) визначає сукупність правових норм, що встановлюють порядок та умови здійснення економічних відносин між суб'єктами господарювання в контексті міжнародного співробітництва. Це складний і багатогранний сектор правового регулювання, який охоплює аспекти торгівлі, інвестицій, транспорту, валютних операцій та інших аспектів взаємодії національних економік у міжнародному вимірі.

Нормативно-правове середовище ЗЕД має на меті забезпечення стабільності, прозорості та справедливості у відносинах між країнами та підприємствами, сприяючи ефективному функціонуванню світового економічного простору.

Основними комплекними нормативно-правовими документами з питань оподаткування слід вважати Податковий кодекс України, Митний кодекс України та Господарський кодекс України, в якому розкривається порядок та організаційно-правові форми створення суб’єктів господарювання, форми та засоби участі держави під час провадження господарської діяльності тощо.

При обрахуванні митних платежів додатково слід враховувати положення Закону України «Про митний тариф». Закон України «Про валюту і валютні операції» від 21.06.2018 р. № 2473 та Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті, а також постанова Правління НБУ від 02.01.2019 р. № 5 (далі – Положення № 5) є основними нормативно-правовими документами з питань регулювання обігу валютних цінностей [51].

Додатково регулятор – НБУ – має право вводити окремі Положення з питань умов провадження ЗЕД, надходження та витрачання валютних цінностей, примусової конвертації, режимів курсоутворення, встановлення обмежень тощо.

Міжнародні торгові операції відзначаються суттєвими відмінностями від внутрішньої торгівлі, оскільки на них впливають такі фактори, як обмінний курс валют, розбіжності в нормативно-правовій базі, національні та культурні розбіжності, а також особливості бухгалтерського обліку. Ці обставини та економічний розквіт після закінчення Другої світової війни стимулювали країни до узгодження правил міжнародної торгівлі. Створення ГАТТ у 1947 році визначило основу для подолання перешкод у міжнародній торгівлі, а далі перетворення існуючої ГАТТ у нову структуру - СОТ, яке відбулося у 1994 році, визначило ключовий момент у формуванні сучасної системи принципів світової торгівлі[28].

Деякі країни, які мають історичні або економічні зв'язки потребують більш глибокого співробітництва у міжнародній торгівлі, а тому вони все частіше створюють регіональні торгівельні об'єднання (РТО) та укладають регіональні або двосторонні торговельні угоди, у відповідності до правил СОТ.

Найбільшими РТО є Європейський союз (ЄС), Північноамериканська зона вільної торгівлі (НАФТА – до 2018 р.), Європейська асоціація вільної торгівлі (ЄАВТ), АФТА – ЗВТ країн АСЕАН, Спільний ринок держав Південного конуса (МЕРКОСУР) та Європейський економічний простір (ЄЕП), який в частині торгівлі товарами об'єднує митний союз ЄС і частину ЄАВТ(Ісландію, Норвегію та Ліхтенштейн) [30].

Відповідальність, що випливає з членства країни у міжнародних організаціях та регіональних союзах, представляє складні завдання для реалізації в нормативно-правовому полі кожної країни. Однак переваги від участі в цих організаціях виявляються дуже важливими, оскільки вони забезпечують інтеграцію у світовий економічний простір і відкривають можливості для знаходження своєї ніші в глобальній системі виробництва та торгівельних зв'язків.

Кожна країна обирає форми національних заходів для регулювання міжнародної торгівлі, враховуючи історичні прецеденти, наявність кваліфікованих спеціалістів у конкретній галузі та рівень економічного розвитку.

Ці заходи можна поділити на ті, що створюють перешкоди небажаному імпорту, та ті, що сприяють експорту національної продукції.

Спосіб обмеження торгівлі, що найширше застосовується, полягає у введенні антидемпінгових заходів, основним з яких є встановлення спеціального імпортного мита. Ця практика призначена для компенсації демпінгової діяльності, тобто постачання товарів за цінами, що нижчі за ринкові ціни у країні-експортері або навіть нижчі за витрати на їх виробництво. Регламентація такого заходу дозволяється відповідно до правил ГАТТ/СОТ [94].

Лідерами у використанні антидемпінгових процедур є США, Китай, Індія, Канада, країни ЄС, Аргентина, Південна Африка, Австралія, які відповідають за 75% всіх проведених розслідувань. Товари, до яких застосовують антидемпінгові заходи, включають чорні метали (31,6%), хімічні товари (19,8%), вироби з пластичних мас та гуми (13,2%), електроніку (7%), оброблені метали (9%) та текстиль (7%).

Ще одним методом регулювання міжнародної торгівлі є введення сертифікації та ліцензування для конкретних видів товарів і робіт.

Зазвичай стандарти, сертифікати та ліцензії використовуються для стандартизації якісних характеристик товарів і послуг. Фірми, торгові асоціації та спеціальні неурядові органи часто самостійно розробляють стандарти, в той час як технічні правила, що стосуються безпеки, здоров'я, екології та захисту споживачів, затверджуються законодавчим порядком і є обов'язковими. Сертифікаційні документи призначені підтверджувати відповідність характеристик конкретного товару чинним стандартам і правилам.

Міжнародне регулювання торгівлі може здійснюватися за допомогою встановлення національних вимог щодо безпеки товарів, санітарно-гігієнічних та ветеринарних правил. Загальні вимоги до безпеки товарів визначені Всесвітньою організацією охорони здоров'я (ВООЗ) у Кодексі Аліментаріус, який складається з міжнародних стандартів, регулюючих безпеку харчових продуктів у всьому спектрі продовольчої сировини. Цей Кодекс введений для забезпечення безпеки харчових продуктів.

Заходи обмеження, спрямовані на контроль небажаного імпорту, можуть включати вимоги щодо упакування та маркування товарів. У деяких випадках також регулюються логістичні процедури, наприклад, може вимагатися обов'язкова інспекція замовником перед відправленням товару або може бути введена заборона доставки через треті країни. Згідно з національними інтересами та при виконанні певних умов країни можуть встановлювати заборону на імпорт конкретних товарних позицій.

У випадках, коли такі дії мають неекономічний характер, такі як перешкоджання розповсюдженню ядерної зброї, боротьба з тероризмом чи військові дії, може бути введене ембарго неекономічного характеру. Наприклад, у квітні 2021 року Кабінет Міністрів України затвердив санкційний список товарів Російської Федерації, які заборонені для ввезення в Україну, що є конкретним прикладом такого ембарго.

Одним із методів підтримки власного експорту може бути державне фінансування досліджень та наукових робіт. У останні часи розвинені країни все більше акцентують увагу на захисті інтелектуальної власності, зокрема патентів, торгівельних марок та авторських прав, замість технологічної сфери.

Підтримка національних експортерів може реалізовуватися через створення органу, який сприяє експорту або розвитку. Зазвичай такий орган (агентство) отримує фінансування з державного бюджету і бере на себе витрати, пов'язані з організацією виставкової діяльності, проведенням презентацій та маркетингових досліджень. У деяких випадках діяльність таких агенцій включає проведення навчань для фахівців з-за кордону, що сприяє просуванню національних товарів на міжнародні ринки.

Починаючи з часу набуття незалежності, Україна вжила ряду реформ з метою лібералізації міжнародної торгівлі. Відмова від державної монополії у цій галузі та створення Міністерства зовнішньоекономічних зв’язків та торгівлі стимулювали інтеграцію країни у глобальну систему обміну товарами та послугами. Вибір європейського шляху розвитку був закріплений укладенням "Угоди про партнерство і співробітництво між Україною та Європейськими

співтовариствами" (УПС), що визначило необхідність адаптації нормативно-правових актів України до стандартів та правил Європейського Союзу.

Логічним розвитком інтеграції України у систему міжнародної торгівлі був її вступ до СОТ, що надало країні нові можливості для просування товарів та послуг на світові ринки. Важливим етапом, який закріпив євроатлантичні амбіції України, стала одночасна ратифікація «Угоди про Асоціацію між Україною та Європейським Співтовариством, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» Верховною Радою України та Європейським Парламентом. Ця подія відбулася 16 вересня 2014 року і формалізувала створення Зони вільної торгівлі між Україною та Європейським Союзом. У якості члена СОТ, Україна використовує тарифне та нетарифне регулювання зовнішньої торгівлі [95].

Проте 24 лютого 2022 року російські війська вторглися в Україну та розпочали широкомасштабні військові дії. Це призвело до людських жертв, значного переміщення населення, пошкодження інфраструктури, запровадження Національним банком України певних адміністративних обмежень на операції з конвертації валюти та платежів за кордон, порушень в торгівельній діяльності України. За офіційними даними Міністерства економіки України у зв'язку з агресією росії лише у березні 2022 року експорт українських товарів скоротився вдвічі, імпорт - більш ніж втричі, порівняно з даними за лютий 2022 року. У березні ВВП України впав на 44%, а в травні падіння скоротилося до 35-40%.

Більше половини (52,2%) товарообігу України припадає на країни ЄС, що суттєво посилює їх значення для зовнішньої торгівлі України. Тому з метою регулювання міжнародної торгівлі між Україною та ЄС та полегшення умов експорту продукції в умовах війни, на прохання України 4 червня 2022 року був розроблений регламент Європейського парламенту та ради щодо застосування торгових поступок до української продукції. Регламент передбачає тимчасове призупинення дії всіх тарифів, антидемпінгових мит, застосування глобальних захисних заходівщодо імпорту походженням з України.

Крім того, 30 серпня 2022 року Україна приєдналась до Конвенції про процедуру спільного транзиту, яка набула чинності вже 1 жовтня цього року. Це надасть змогу українським компаніям здійснювати транзитування товарів територіями країн Європейського Союзу, країн Європейської асоціації вільної торгівлі та інших країн-учасниць Конвенції без обов’язку оформити товари в транзит у кожній із них. Такі нововведення – послідовне виконання Україною своїх зобов'язань перед Європейським Союзом за Угодою про асоціацію.

В сучасних умовах глобалізації та постійних змін, зовнішньоекономічна діяльність стає ключовим фактором розвитку кожної країни. Її вплив на національну економіку є надзвичайно суттєвим, здатним визначати темпи зростання, конкурентоспроможність та стійкість країни в умовах глобальних викликів. Україна, як суб'єкт міжнародних економічних відносин, не виключення. В умовах динамічного розвитку ринкових відносин, українська податкова політика націлена на створення сприятливих умов для розвитку експортно-імпортних операцій, залучення іноземних інвестицій та підвищення конкурентоспроможності вітчизняних товарів та послуг. Сьогоднішня економічна конкуренція у світі підкреслює важливість не лише ефективного ведення зовнішньоекономічних операцій, але й ретельного аналізу та удосконалення податкової системи. Забезпечення прозорої та сприятливої податкової політики в Україні є невід'ємним фактором для досягнення стабільного економічного зростання та розвитку країни в умовах сучасного світового ринку.

Економічні умови та значні зміни, вплинули на зовнішньоекономічну діяльність країни. Через глобальні трансформації та на фоні внутрішніх перетворень, динаміка експорту та імпорту України відображає комплекс змін, що відображено на рисунку 1.1. Така діаграма відображає динаміку експортних та імпортних операцій за період 2015-2020 років. Аналіз цих даних дозволяє оцінити тенденції, що визначали зовнішньоекономічний обсяг та структуру країни, а також виявити ключові напрямки розвитку зовнішньоекономічних відносин [2].

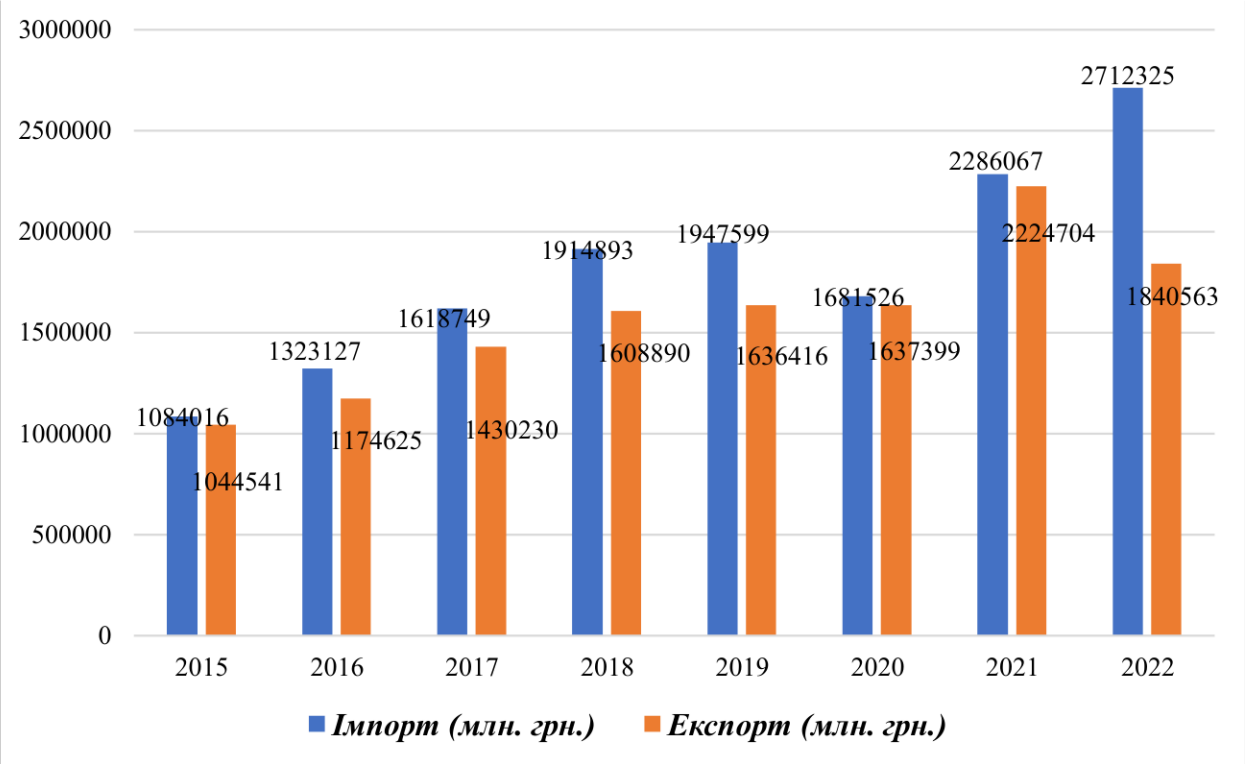


Рис. 1.1. Відображення експорту та імпорту в Україні 2015 – 2022 роки

Умови війни призвели до кардинального перегляду та прискорення процедур митного оформлення різноманітних категорій товарів. Виникла нагальна потреба у спрощенні митного оформлення для різних категорій товарів. Ця необхідність стала критичною у зв'язку з необхідністю швидкого та ефективного забезпечення Збройних Сил України та тимчасово окупованих територій додатковим захисним та військовим спорядженням. Паралельно, імпорт продовольчих товарів, лікарських засобів та інших гуманітарних товарів для цивільного населення, також вимагав спрощення процедур, щоб забезпечити необхідні ресурси у складний період військових дій, що зумовлено зростанням імпорту. Експортно-імпортні операцій в Україні відіграють важливу роль у забезпеченні ефективного захисту економічних інтересів країни та внутрішніх підприємців. Це відбувається з метою збалансування економічної ситуації, стимулювання позитивних трансформацій у внутрішньому ринку, а також сприяння входу України до глобального економічного простору [63].

Зважаючи на теоретичні основи та практичний досвід у сфері обліку імпортно-експортної діяльності необхідно провести низку заходів для покращення та налагодженої системи зовнішньоекономічної діяльності, які

включають оптимізацію інформаційної бази та каналів збору інформації. Це, в свою чергу, сприятиме прискоренню процесу адаптації та прийняттю необхідних управлінських рішень. Крім цього, важливим є розробка нових методів оцінки зовнішньоекономічної діяльності підприємств, які відповідають сучасним потребам користувача та можливостям інформаційних технологій.

До інших важливих заходів відноситься гармонізація положень податкового законодавства з визначеннями бухгалтерського обліку, а також встановлення процедур оподаткування операцій в іноземній валюті з метою забезпечення однакових облікових даних щодо формування фінансових показників.

1.3. Нормативно-правове регулювання зовнішньоекономічних операцій

Світове господарство є складною і багатогранною системою, яка взаємодіє з кожною країною світу. Для того, щоб повноцінно брати участь у міжнародному економічному обміні, кожна країна повинна мати розвинуту зовнішньоекономічну діяльність (ЗЕД). Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) є важливою складовою будь-якої країни. Завдяки ЗЕД країни можуть отримувати доступ до нових ринків збуту, сировини та технологій, а також інвестувати в економіку інших країн.

Закон України "Про зовнішньоекономічну діяльність" від 16 квітня 1991 року № 959 є основним нормативно-правовим документом, що регулює ЗЕД в Україні. Цей Закон визначає правові, економічні та організаційні основи ЗЕД, а також права, обов'язки та відповідальність суб'єктів ЗЕД [78].

ЗЕД - це сукупність економічних відносин, що виникають між суб'єктами господарювання однієї країни зі суб'єктами господарювання інших країн. Вона охоплює широкий спектр видів діяльності, таких як експорт і імпорт товарів, послуг, капіталу та робочої сили, наукове та науково-технічне співробітництво, міжнародні фінансові операції та інші. Регулювання ЗЕД зображено на рисунку 1.2.

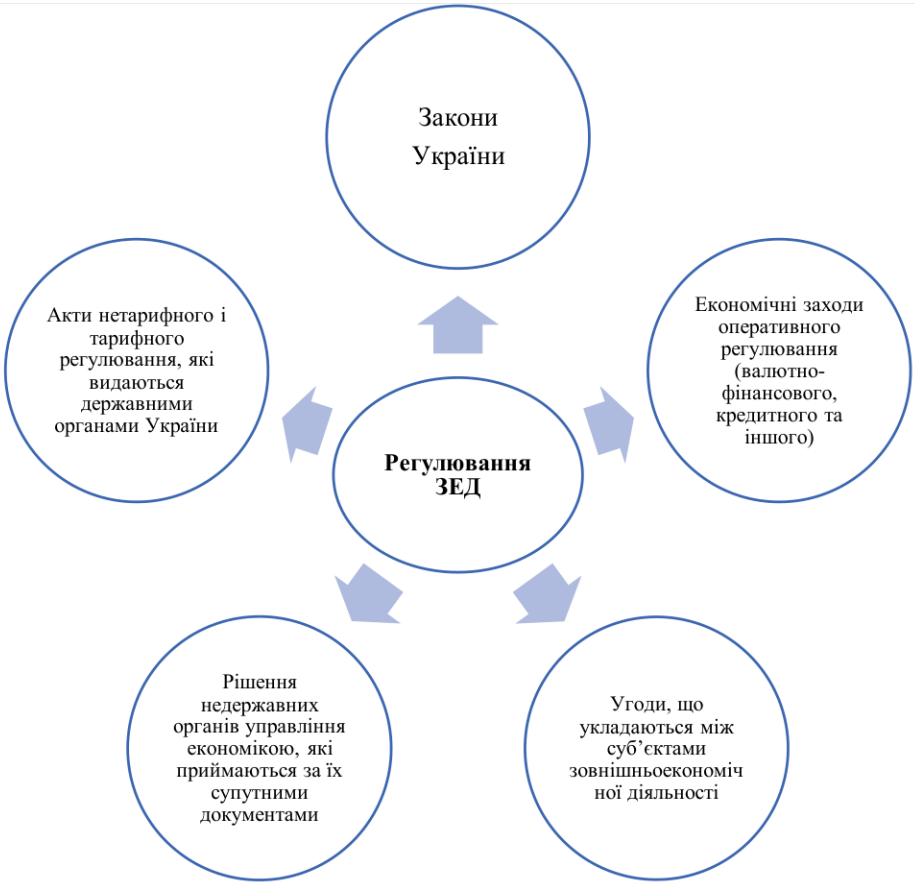


Рис.1.2. Регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Рисунок зображує структуру державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. Вона складається з трьох основних елементів: нормативно-правового, економічного та адміністративного регулювання.

Державне регулювання ЗЕД здійснюється з метою забезпечення захисту інтересів держави та її громадян, а також стимулювання розвитку ЗЕД.

Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 р. № 959 є основним нормативно-правовим документом, що регулює зовнішньоекономічну діяльність суб'єктів національної економіки України [78].

Згідно з Законом, зовнішньоекономічна діяльність суб'єктів господарювання України включає такі види діяльності [78]:

- Експорт/імпорт товарів, послуг, капіталу та робочої сили, надання іноземним суб'єктам господарювання консультаційних, страхових,

транспортно-експедиційних, виробничих, юридичних, інших послуг та отримання таких від них.

- Наукова, науково-технічна кооперація з іноземними суб'єктами господарювання;
- Міжнародні фінансові операції, зокрема кредитні операції, спільна підприємницька діяльність з іноземними суб’єктами господарювання, як на території України, так і за її межами (наприклад, створення спільних підприємств, спільне володіння майном, проведення спільних господарських операцій тощо).
- Спільна підприємницька діяльність з іноземними суб'єктами господарювання, як на території України, так і за її межами.
- Товарообмінні (бартерні) операції з іноземними суб'єктами господарювання.

Закон визначає правові, економічні та організаційні основи зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання України, а також їх права, обов'язки та відповідальність.

Закон доповнюється та конкретизується іншими нормативно-правовими актами, такими як:

- Податковий кодекс України, який регулює оподаткування зовнішньоекономічної діяльності.
- Митний кодекс України, який регулює митні відносини при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.
- Господарський кодекс України, який регулює загальні засади здійснення господарської діяльності, у тому числі зовнішньоекономічної.

Крім цього, ЗЕД регулюють інші законодавчі акти, різноманітні інструкції, положення, роз'яснення тощо. Це, зокрема: Закони України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті", "Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій в галузі зовнішньоекономічної діяльності", "Про міжнародне приватне право"; Положення "Про порядок здійснення уповноваженими банками операцій з документарних акредитивів у розрахунках

за зовнішньоекономічними операціями"; "Про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів)" та низка інших.

Закон України «Про валюту і валютні операції» від 21 червня 2018 р. № 2473 та Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті, а також постанова Правління Національного банку України від 2 січня 2019 р. № 5 (далі – Положення № 5) є основними нормативно-правовими документами щодо регулювання обігу валютних цінностей [26].

Крім того, Національний банк України має право вводити окремі Положення з питань умов провадження ЗЕД, надходження та витрачання валютних цінностей, примусової конвертації, режимів курсоутворення, встановлення обмежень тощо.

Поряд із організацією бізнесу важливим моментом залишається ідентифікація учасників ЗЕД. Потенційні учасники зовнішньоекономічної діяльності зобов'язані пройти первинну акредитацію на митниці.

Цю процедуру потрібно пройти лише один раз, подавши звернення до митного органу під час першого декларування товарів. Термін – 1 робочий день.

Під час постановки на облік суб'єкту господарювання присвоюється обліковий номер, який є дійсним на всій території України та є унікальним. Для постановки на облік суб'єкт господарювання подає до митного органу (п. 2 розділу II Порядку з наказу Міністерства фінансів України від 15 червня 2015 р. № 552) заяву за формою № 1-ЗЕД. Її можна подати й у електронному вигляді з накладанням ЕЦП.

Заява містить відомості про керівника та уповноважених осіб суб'єкта господарювання. Запит на отримання даних з ЄДР, митний орган здійснює самостійно.

Облік зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) є важливим аспектом управління будь-яким суб'єктом ЗЕД. Він дозволяє відстежувати фінансові потоки, оцінювати ефективність зовнішньоекономічної діяльності та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Облік ЗЕД повинен відповідати вимогам чинного законодавства та нормативно-правових актів, зокрема:

- Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Цей Закон визначає правові засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
- Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Ця Інструкція встановлює порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зокрема [9]:

- П(С)БО 21 "Вплив зміни валютних курсів". Це Положення визначає порядок обліку впливу зміни валютних курсів на фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання.
- П(С)БО 15 "Дохід". Це Положення визначає порядок обліку доходів у бухгалтерському обліку.
- П(С)БО 16 "Витрати". Це Положення визначає порядок обліку витрат у бухгалтерському обліку.
- П(С)БО 9 "Запаси". Це Положення визначає порядок обліку запасів у бухгалтерському обліку.

Облік ЗЕД повинен забезпечити:

- Повне та достовірне відображення операцій ЗЕД у бухгалтерському обліку.
- Відповідність обліку ЗЕД вимогам чинного законодавства та нормативно-правових актів.
- Забезпечення достовірності фінансової звітності суб'єкта ЗЕД.

Для забезпечення цих цілей суб'єкти ЗЕД повинні розробити і впровадити облікову політику ЗЕД, яка повинна відповідати вимогам чинного законодавства та нормативно-правових актів.

Отже, зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) є важливим інструментом для розвитку економіки будь-якої країни. Для того, щоб ЗЕД була ефективною, вона повинна регулюватися державою.

Державне регулювання ЗЕД здійснюється з метою [37]:

- Контролю над ЗЕД. Держава встановлює правила та процедури, які повинні дотримуватися суб'єкти ЗЕД. Це допомагає захистити інтереси держави та її громадян.
- Стимулювання розвитку ЗЕД. Держава може надавати суб'єктам ЗЕД пільги та підтримку, щоб стимулювати їхню діяльність. Це сприяє економічному зростанню та підвищенню конкурентоспроможності країни.

Державне регулювання ЗЕД охоплює такі аспекти:

- Організація бізнесу. Держава регулює порядок створення, реєстрації, припинення діяльності суб'єктів ЗЕД. Це допомагає забезпечити прозорість та законність ЗЕД.
- Оподаткування. Держава встановлює ставки податків та інших обов'язкових платежів, які сплачуються суб'єктами ЗЕД. Це допомагає забезпечити справедливе оподаткування ЗЕД.
- Організація ЗЕД. Держава регулює порядок здійснення зовнішньоекономічних операцій, таких як експорт, імпорт, міжнародні фінансові операції тощо. Це допомагає забезпечити захист інтересів держави та суб'єктів ЗЕД.
- Перетин митного кордону. Держава регулює порядок переміщення товарів, послуг, капіталу та робочої сили через митний кордон. Це допомагає захистити національну економіку від негативного впливу зовнішнього середовища.
- Валютні операції. Держава регулює порядок здійснення валютних операцій, таких як купівля, продаж, обмін валюти тощо. Це допомагає забезпечити стабільність валютного ринку.

- Валютні обмеження. Держава може встановлювати валютні обмеження, які обмежують право суб'єктів ЗЕД здійснювати валютні операції. Це може бути зроблено з метою захисту національних інтересів.

Крім того, суб'єкти ЗЕД можуть проходити сертифікацію та ліцензування відповідно до національних приписів та міжнародних вимог.

Сертифікація - це процедура, яка підтверджує відповідність продукції, послуг або систем вимогам певних стандартів. Ліцензування - це процедура, яка надає суб'єкту ЗЕД право на здійснення певного виду зовнішньоекономічної діяльності. Ці процедури допомагають забезпечити якість продукції та послуг, що поставляються на зовнішній ринок, а також захистити інтереси споживачів.

Існують загальні принципи ЗЕД зазначені у міжнародних нормативних актах, які є обов’язковими для виконання державами, що підписали ці акти. Одним з таких актів є «Хартія економічних прав та обов’язків держав» підписана 12.12.1974 року [87]. В ній зазначені такі принципи ЗЕД:

– суверенітет;

– територіальна цілісність і політична незалежність держав; суверенна рівність усіх держав;

– ненапад і невтручання у внутрішні справи;

– взаємна та справедлива вигода; мирне співіснування;

– рівноправність і самовизначення народів;

– мирне регулювання спорів;

– усунення несправедливості, що виникає внаслідок застосування сили та позбавляє націю засобів для її нормального розвитку;

– сумлінне виконання міжнародних обов'язків; повага прав людини та основних свобод;

– відсутність прагнення до гегемонії в сферах впливу;

– сприяння міжнародній соціальній справедливості;

– міжнародне співробітництво з метою розвитку;

– вільний доступ до морів

Закон України "Про зовнішньоекономічну діяльність" встановлює чіткі принципи, які суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності повинні дотримуватись в Україні, які висвітлені в таблиці 1.2.

Ці принципи охоплюють різні аспекти, що стосуються суверенітету, свободи підприємництва, юридичної рівності, верховенства закону, захисту інтересів суб'єктів ЗЕД та еквівалентності обміну.

Визначений перший принцип суверенітету підкреслює право народу України на самостійне та незалежне здійснення зовнішньоекономічної діяльності на території країни відповідно до внутрішніх законів та міжнародних зобов'язань.

Другий принцип свободи зовнішньоекономічного підприємництва визначає право суб'єктів ЗЕД на вступ у зовнішньоекономічні зв'язки, здійснення їх у будь-яких формах, які не заборонені законодавством, а також обов'язок дотримуватись установленого законами порядку.

Принцип юридичної рівності і недискримінації гарантує однакові права перед законом для всіх суб'єктів ЗЕД незалежно від форм власності та заборону будь-якої дискримінації соціальних, економічних та географічних ознак.

Принцип верховенства закону встановлює, що зовнішньоекономічну діяльність регулюється виключно законами України, і забороняє використання підзаконних актів, які створюють умови, менш сприятливі, ніж ті, що передбачені законами.

Принцип захисту інтересів суб'єктів ЗЕД підкреслює важливість рівного захисту всіх суб'єктів ЗЕД та іноземних суб'єктів господарювання на території України та за її межами, відповідно до законів України та міжнародного права.

Принцип еквівалентності обміну та неприпустимості демпінгу ставить за мету забезпечення економічної рівноваги та виключення недобросовісної конкуренції, зокрема, фіктивного експорту.

Таблиця 1.2. **Принципи, які має дотримуватися суб'єкт ЗЕД**

№	*Принцип*	*Зміст*
1	Принцип суверенітету народу України у здійсненні ЗЕД	- Виключне право народу України самостійно та незалежно здійснювати ЗЕД на території України, керуючись законами України. - Обов'язок України неухильно виконувати всі договори і зобов'язання в галузі міжнародних економічних відносин.
2	Принцип свободи зовнішньоекономічного підприємництва	- Право суб'єктів ЗЕД добровільно вступати у зовнішньоекономічні зв'язки. - Право суб'єктів ЗЕД здійснювати її в будь-яких формах, які прямо не заборонені чинним законодавством України. - Обов'язок додержувати при здійсненні ЗЕД порядку, встановленого законами України.
3	Принцип юридичної рівності і недискримінації	- Рівність перед законом всіх суб'єктів ЗЕД незалежно від форм власності при здійсненні ЗЕД. - Заборона будь-яких, крім передбачених Законом, дій держави, що обмежують права і дискримінують суб'єктів ЗЕД. - Неприпустимість обмежувальної діяльності, крім випадків, передбачених Законом.
4	Принцип верховенства закону	- Регулювання ЗЕД тільки законами України. - Заборона застосування підзаконних актів та актів управління місцевих органів, що створюють для суб'єктів ЗЕД умови менш сприятливі, ніж ті, які встановлені законами України.
5	Принцип захисту інтересів суб'єктів ЗЕД	- Забезпечення рівного захисту інтересів всіх суб'єктів ЗЕД та іноземних суб'єктів господарювання на території України. - Рівний захист всіх суб'єктів ЗЕД за межами України згідно з нормами міжнародного права. - Захист державних інтересів України тільки відповідно до законів України та норм міжнародного права.
6	Принцип еквівалентності обміну, неприпустимості демпінгу	- Забезпечення економічної рівноваги при здійсненні ЗЕД. - Обмін рівними вартостями при ввезенні та вивезенні товарів. - Недопущення фіктивного експорту з метою отримання бюджетного відшкодування податку на додану вартість тощо.

*Джерело

Ці принципи в сукупності створюють стійку правову базу для розвитку зовнішньоекономічних відносин в Україні, сприяють захисту інтересів суб'єктів

ЗЕД та сприяють створенню сприятливого середовища для ведення міжнародного бізнесу.

Дотримання визначених принципів сприятиме створенню сприятливого та ефективного середовища для суб’єкта господарювання під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Зазначені принципи, що визначають суверенітет, свободу підприємництва, рівність перед законом, верховенство правових норм, захист інтересів суб’єктів ЗЕД та еквівалентність обміну, становлять невід’ємну основу для забезпечення ефективного впровадження зовнішньоекономічних ініціатив.

Дотримання цих принципів гарантує суб’єкту господарювання необхідну стабільність та правову впевненість у виконанні своїх обов'язків та розширенні бізнесу на міжнародному ринку. Крім того, це дозволяє відверто вступати в зовнішньоекономічні відносини, обмінюватися товарами та послугами відповідно до встановлених законами та міжнародними зобов'язаннями правил.

Отже, ці принципи стають ключовим фактором для підтримки підприємницької активності, стимулюючи ефективне впровадження зовнішньоекономічної діяльності та сприяючи розвитку бізнесу на міжнародному рівні.

Висновок до розділу 1.

Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) представляє собою господарську діяльність, що включає перетин митного кордону та взаємодію між суб'єктами господарювання. Визначення цього процесу розширюється на діяльність як на території України, так і за її межами.

Нормативно-правове регулювання ЗЕД визначає сукупність правових норм, спрямованих на встановлення порядку та умов здійснення економічних відносин між суб'єктами господарювання в контексті міжнародного співробітництва. Це комплексне регулювання, охоплюючи аспекти торгівлі, інвестицій, транспорту, валютних операцій та інших аспектів міжнародної взаємодії. Основними нормативно-правовими документами в даному контексті виступають Податковий кодекс України, Митний кодекс України та Господарський кодекс України, які регулюють створення суб’єктів господарювання та участь держави в господарській діяльності. Зазначене нормативно-правове середовище має на меті забезпечення стабільності, прозорості та справедливості в міжнародних економічних відносинах.

Законодавство України щодо зовнішньоекономічної діяльності визначає чіткі принципи, які визначають поведінку суб'єктів цієї діяльності. Зокрема, принципи суверенітету, свободи підприємництва, юридичної рівності, верховенства закону, захисту інтересів суб'єктів ЗЕД та еквівалентності обміну визначають різні аспекти цього виду економічної діяльності.

Зазначені принципи акцентують на необхідності самостійного та незалежного здійснення зовнішньоекономічної діяльності відповідно до внутрішніх законів та міжнародних зобов'язань, свободі суб'єктів ЗЕД у вступі та здійсненні зовнішньоекономічних зв'язків, а також на важливості рівного юридичного захисту та економічної рівноваги.

Таке законодавче регулювання сприяє стабільності та ефективності зовнішньоекономічної сфери, сприяючи розвитку національної економіки в умовах міжнародної конкуренції.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІКОВО-МЕТОДИЧНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

2.1. Облікове відображення експортно-імпортних операцій

Глобалізація економіки та швидкі технологічні зміни дозволили підприємствам здійснювати торгівлю та співпрацювати на міжнародному рівні, що стало ключовим фактором їх успіху та конкурентоспроможності. Експортно-імпортні операції, в яких реалізуються міжнародні обміни товарами та послугами, стали не лише необхідністю, але й стратегічним елементом бізнесу, що визначає його розвиток та перспективи.

У світлі цих нових реалій, облік експортно-імпортних операцій набуває великого значення. Точний облік і відображення таких операцій в бухгалтерському обліку є вирішальним для забезпечення фінансової стабільності та ефективного управління ресурсами компаній у міжнародному вимірі.

Важливо враховувати основні принципи та складові методу бухгалтерського обліку, оскільки ці аспекти мають прямий вплив на реєстрацію зовнішньоекономічних операцій. Вони визначають якість та достовірність інформації, що формується у фінансовій звітності, яка використовується для управління зовнішньоекономічною діяльністю. Відображення цього процесу є комплексним, використання відповідних елементів методу бухгалтерського обліку ЗЕД набуває вирішального значення.

Варто враховувати основні принципи бухгалтерського обліку та елементи методу бухгалтерського обліку, які безпосередньо впливають на відображення операцій зовнішньоекономічної діяльності та визначають якість і достовірність сформованої у фінансовій звітності інформації для цілей управління зовнішньоекономічною діяльністю[9].

На рисунку 2.1. відображено основні елементи бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності.

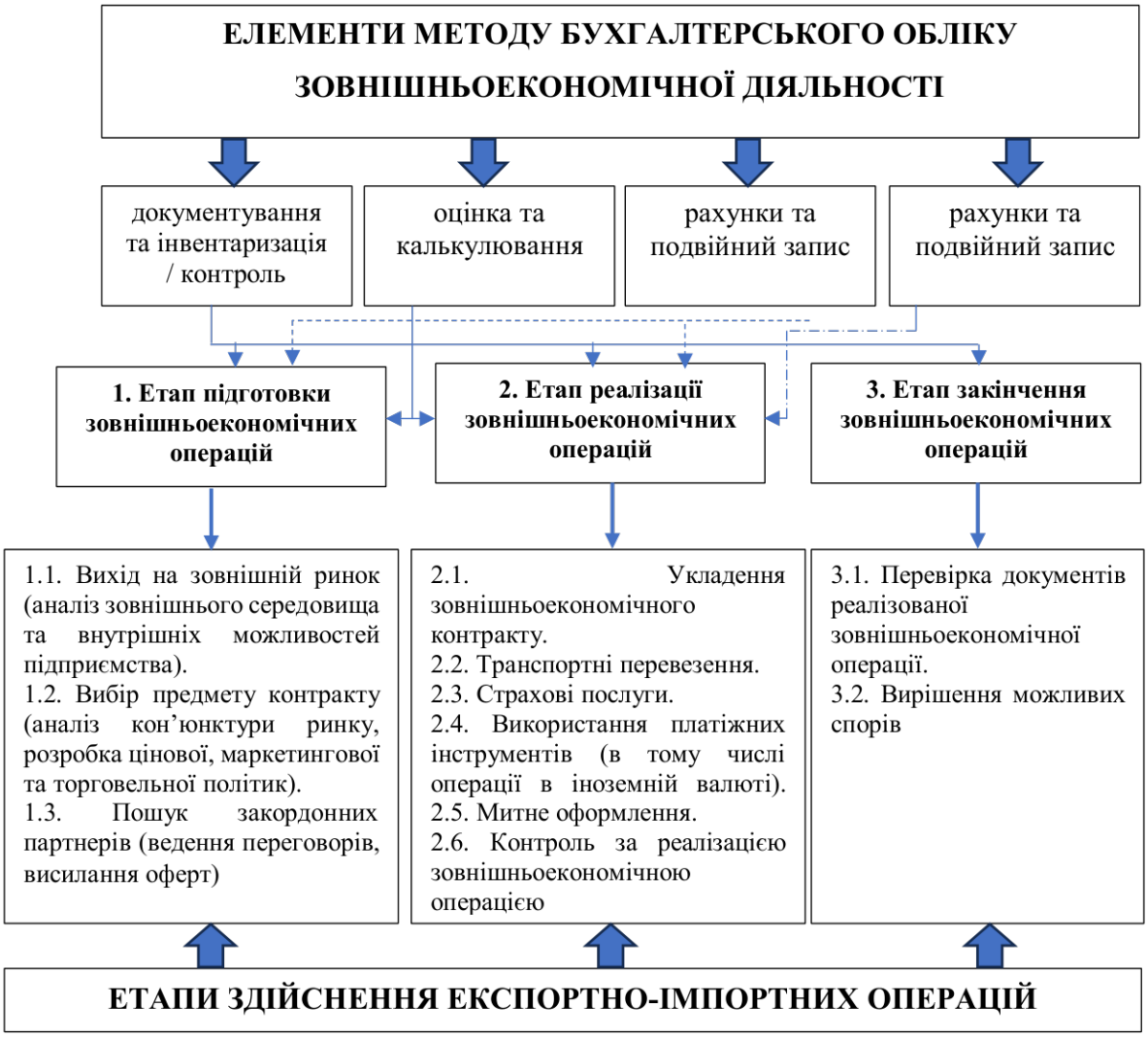


Рис. 2.1. Зв'язок елементів методу бухгалтерського обліку та етапів здійснення зовнішньоекономічної діяльності

Справжнім каталізатором ефективного управління міжнародним бізнесом стає правильний облік зовнішньоекономічної діяльності. Це особливо важливо у контексті різних національних стандартів бухгалтерського обліку, які регулюють процеси обліку операцій у іноземній валюті.

Для підприємств, що дотримуються національних стандартів, вирішальним є Положення бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів", в той час як для тих, хто дотримується Міжнародних стандартів

фінансової звітності, це відображається в IAS 21 "The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates". Незважаючи на невеликі відмінності у формулюваннях, основні принципи обліку залишаються ідентичними [17].

В цьому дослідженні особлива увага приділяється оцінці національного положення бухгалтерського обліку. Рисунок 2.1. ілюструє взаємозв'язок між елементами методу бухгалтерського обліку та етапами здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Підкреслено, що документування експортно-імпортних операцій має значення на всіх етапах реалізації зовнішньоекономічних операцій. Важливість своєчасного формування вартості імпортованих товарів/послуг та точного калькулювання собівартості експортованих товарів/послуг набуває особливого значення. Це визначає якість оцінки, що впливає на достовірність відображення доходів та витрат зовнішньоекономічної діяльності підприємства [90].

Рахунки, засновані на подвійному запису, є відображенням операцій, що здійснюються на етапах підготовки та реалізації експортно-імпортних операцій. Інформація, зібрана та систематизована в бухгалтерському обліку, становить основу для звітності, що повинна задовольняти вимоги управлінського персоналу щодо формування якісної та достовірної фінансової та нефінансової інформації.

В умовах сучасного бізнес-середовища, охопленого глобалізацією, система управління на підприємстві стає стратегічним інструментом, який визначає успіх операцій зовнішньоекономічної діяльності. Інтеграція ЗЕД в рамках цієї системи визначається рядом ключових аспектів.

По-перше, вона передбачає глибоке впровадження операцій ЗЕД у стратегічний та оперативний план підприємства. Врахування зовнішньоекономічних факторів стає необхідністю при формуванні корпоративної стратегії та плануванні операцій на ринках.

Другим важливим аспектом є оптимізація ланцюга постачання. Управління операціями ЗЕД охоплює ефективну організацію логістики та

переміщення товарів та послуг через кордони. Це визначає конкурентоспроможність підприємства на міжнародному ринку.

Нарешті, система повинна бути оснащена механізмами фінансового моніторингу. Правильна фінансова стратегія та контроль за обігом коштів у зовнішньоекономічних операціях є важливою частиною системи управління, спрямованою на забезпечення стабільності та ефективності підприємства в глобальному бізнес-середовищі.

Наступним етапом нашого дослідження є аргументація проблемних аспектів оцінки в бухгалтерському обліку зовнішньоекономічних операцій, яка відбувається на етапі реалізації експортно-імпортних операцій. Це включає в себе визначення облікової та митної вартості імпортованого товару/послуги, а також формування собівартості експортованого товару/послуги.

При звертанні до митної декларації, важливо враховувати принципи формування митної вартості експортованих та імпортованих товарів. Згідно зі статтею 57 Митного кодексу України, визначення митної вартості товарів, що ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, регулюється різними методами [19]:

1. Основний метод:

- За ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються, що визначається як вартість операції.

2. Другорядні методи включають:

а) За ціною договору щодо ідентичних товарів.

б) За ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів.

в) На основі віднімання вартості.

г) На основі додавання вартості (обчислена вартість).

ґ) Резервний метод.

Зазначено, що основним та найзастосовуванішим методом є перший — за ціною договору (вартість операції), що визначає митну вартість товарів, що імпортуються на митну територію України.

Щодо експортних операцій, стаття 66 Митного кодексу України визначає митну вартість товарів, що вивозяться за межі митної території України. Згідно цієї статті, митна вартість товарів у випадку експорту визначається наступним чином:

1. Ціна товару у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі:

- Митна вартість вивезених товарів визначається за ціною товару, вказаною у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі.

2. Визначення при поміщенні в митний режим:

- Митна вартість товарів визначається при поміщенні цих товарів уперше в митний режим з подальшим фактичним переміщенням через митний кордон України.

3. Зміна митного режиму за межами митної території:

- У випадку зміни митного режиму під час перебування товарів за межами митної території України, митною вартістю є митна вартість, визначена на день прийняття органом доходів і зборів митної декларації при їх першому введенні в митний режим.

Стандарти бухгалтерського обліку визначають, що "собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нероз поділених постійних загальновиробничих вит рат та наднормативних виробничих витрат". І в цьому випадку собівартість не включає митних платежів, останні відносяться до суми адміністративних витрат або витрат на збут у залежності від обраних положень облікової політики підприємства.

Крім того, варто звернути увагу на оцінку активу в іноземній валюті. Незалежно від характеру господарської операції, будь яка валютна стаття на момент її виникнення завжди оцінюється за поточним валютним курсом "спот". Для операцій, однією із сторін якої є резидент України, роль курсу "спот" відіграє офіційний курс НБУ на дату здійснення валютної операції".

Оцінка в операціях експорту та імпорту товарів поетапно зображено на рисунку 2.2.

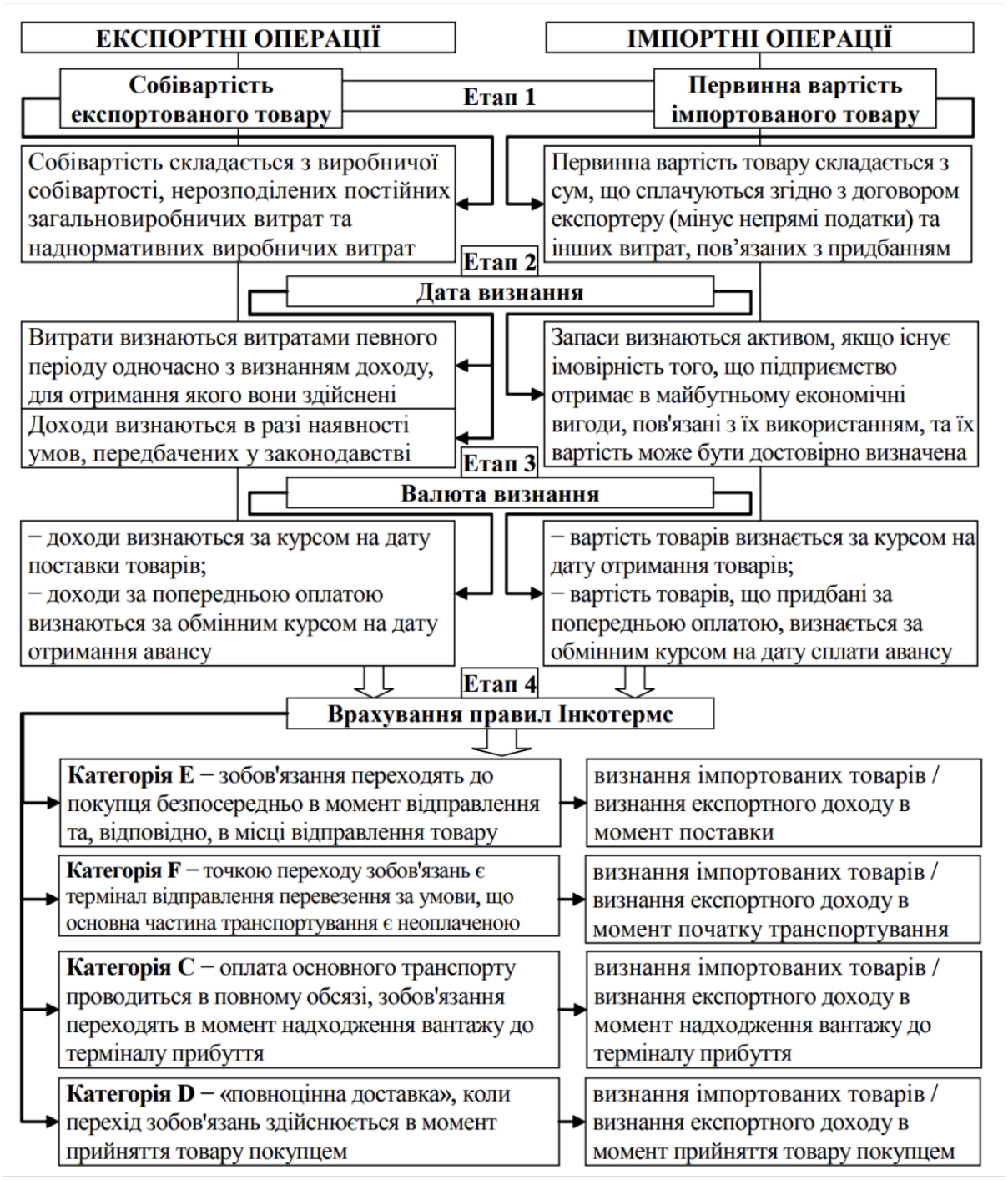


Рис. 2.2. Оцінка в операціях експорту та імпорту товарів в бухгалтерському обліку відповідно до запропонованих етапів

Відповідно до НП(С)БО 15 "Дохід" "дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов [34]:

— покупцеві передані ризики й вигоди, по в'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);

— підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);

— сума доходу (виручка) може бути досто вірно визначена;

— є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією опе рацією, можуть бути достовірно визначені" [19].

Натомість витрати, облікове відображення яких регулюється НП(С)БО 16 "Витрати" "визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені".

Підсумуючи результати аналізу наявних наукових підходів до оцінки облікових об'єктів експортно-імпортних операцій і враховуючи положення нормативно-правового законодавства, в результаці проведеного наукового дослідження ми пропонуємо метод оцінки в бухгалтерському обліку зовнішньоекономічних операцій у формі етапів визначення вартості імпортованих та експортованих товарів (рис. 2.2.). Цей підхід є універсальним, оскільки його можна застосовувати в підприємствах різних сфер діяльності, і він базується на вимогах чинного законодавства.

Запропонований метод має варіативну складову, яка залежить від різних факторів, включаючи умови, передбачені в зовнішньоекономічному контракті за Інкотермс. Ці умови визначають момент передачі права власності та ризиків, пов'язаних з об'єктом контракту. Пояснення термінів, які запропоновані в правилах Інкотермс, відповідають загальноприйнятим торговим звичаям та стандартам, утвердженим в міжнародній практиці.

Основна мета Інкотермс полягає в чіткому визначенні умов контракту, особливо щодо обов'язків продавця з доставки товару покупцеві та уніфікації обов'язків обох сторін угоди. Постачання товарів з однієї країни в іншу пов'язане з витратами, ризиком та виконанням ряду технічних та адміністративних функцій. Ці питання торгові партнери вирішують в рамках зовнішньоекономічного контракту, застосовуючи "базові умови" Інкотермс. Ці базові умови спрямовані на мінімізацію можливих непорозумінь та спорів,

зокрема, стосовно того, хто, з якого пункту доставки до якого, здійснює поставку товару, несе витрати та ризики, в який момент ризик втрати товару переходить від продавця до покупця, та хто відповідає за митне оформлення товару [35].

Зміна валютного курсу визначає величину змін в доходах та витратах, а також вартості як імпортованих, так і експортованих товарів. Курс національної валюти у порівнянні з іноземною відіграє ключову роль у визначенні ефективності проведених експортно-імпортних операцій та, за умови використання відповідних засобів управління валютними ризиками, може впливати на фінансовий результат зовнішньоекономічної діяльності.

Обов'язковий продаж валютної виручки, отриманої експортерами під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності, встановлений на законодавчому рівні згідно з Постановою НБУ "Про врегулювання ситуації на грошово-кредитному та валютному ринках України". Це вимагає розробки спеціальних методик управління валютними ризиками при проведенні експортних операцій.

Щодо здійснення переоцінки, то регулювання даного питання здійснюється відповідно до положень НП(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів". За умови зростання курсу іноземної валюти така курсова різниця відображається на рахунку 945 "Втрати від операційної курсової різниці", а за умови зменшення курсу іноземної валюти, в якій обліковується заборгованість — на рахунку 714 "Дохід від операцій ної курсової різниці", з подальшим відображенням у складі фінансових результатів на рахунку 791 "Результат операційної діяльності" [69].

Курсові різниці, що відображаються в бухгалтерському обліку, формуються на рахунках доходів та витрат, які необхідно класифікувати відповідно до аналітичних розрізів.

Розрахунки по експортних операціях неминуче супроводжуються курсовими різницями, правила обліку яких встановлює НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Курсові різниці рахуються лише по монетарним статтям, тобто у випадку погашення зобов’язань грошима.

Таблиця 2.1. **Відображення курсових різниць під час експорту**

Умова розрахунку	**Чи монетарна стаття заборгованості?**	**Чи є курсова різниця?**
перша подія – відвантаження товару	так	так
перша подія – отримання авансу від покупця	ні*	ні
	дохід визнається за курсом НБУ, що діяв на момент отримання авансу (п. 7 НП(С)БО 21)	
* якщо отримано аванс, то стаття немонетарна, так як такі зобов'язання погашаються товарами, а не грошовими коштами		

Розрахунки у сфері зовнішньоекономічної діяльності з експортних операцій розпочинаються наступного календарного дня після митного оформлення, підписання акта, рахунку (інвойсу) чи іншого документа, який підтверджує виконання робіт або надання транспортних, страхових послуг. Згідно з контрактами, строки розрахунків не повинні перевищувати 180 календарних днів від дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) для експортованих товарів. У випадку експорту робіт (послуг), прав інтелектуальної власності, розрахунки починаються з моменту підписання акта чи іншого документа, який підтверджує виконання робіт, надання послуг або експорт прав інтелектуальної власності.

В таблиці 2.2., 2.3. та 2.4. наведено кореспонденцію рахунків щодо відображення експортних та імпортних операцій в бухгалтерському обліку.

Основою успішного експорту є ефективний облік експортних операцій, який відіграє важливу роль у забезпеченні фінансової прозорості, точності визначення вартості товарів та вчасного виявлення ризиків. Облік експортних операцій є складною та відповідальною частиною фінансового управління підприємства, оскільки вимагає систематичного відстеження всіх етапів виробничого та торговельного процесів, пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю. Відмінності в законодавстві, валютних курсах та митних правилах різних країн вносять додаткові аспекти та виклики в облік експортних операцій.

Таблиця 2.1. **Облікове відображення експортних операцій**

№	Дата	Господарська операція	Дт	Кт	Сума
Перша подія – відвантаження товару					
1	28.05.2023	Відвантажено товар на експорт	287	281	158000
2	04.06.2023	Перейшли всі ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на товар. Курс НБУ 36,00 грн/$*	362	702	9500$ 342000
3	04.06.2023	Списана собівартість реалізованого товару	902	287	158000
4	04.06.2023	Отримано від митного брокера послуги з декларування товару	93	631	1200
5	04.06.2023	Оплачено послуги митного брокера	631	311	1200
6	30.06.2023	Відображено курсову різницю за монетарною дебіторською заборгованістю на дату балансу. Курс НБУ 37,00 грн/$* *(=(37–36)×9500$ = 1,00×9500$ = 9500)*	362	714	9500
7	30.06.2023	Списано доходи на фінансовий результат	702	791	342000
			714	791	9500
8	30.06.2023	Списано витрати на фінансовий результат	791	902	158000
9	02.07.2023	Зараховано валютну виручку на валютний рахунок експортера. Курс НБУ 37,1 грн/$*	312	362	9500$ 352450
10	02.07.2023	Відображено курсову різницю при погашенні дебіторської заборгованості *(= (37,10 – 37,00)×9500$ = 0,1×9500$ = 950)*	362	714	950,00
11	31.07.2023	Списано доходи на фінансовий результат	714	791	950,00
Перша подія – отримання авансу					
1	04.06.2023	Отримано аванс від покупця. Курс НБУ 36,00 грн/$*	312	681	9500$ 342000
2	05.06.2023	Відвантажено товар на експорт	287	281	158000
3	27.06.2023	Перейшли всі ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на товар. Курсові різниці відсутні, так як стаття заборгованості немонетарна	362	702	9500$ 342000
4	27.06.2023	Списана собівартість реалізованого товару	902	281	158000
5	27.06.2023	Отримано від митного брокера послуги з декларування товару	93	631	1200
6	27.06.2023	Оплачено послуги митного брокера	631	311	1200
7	27.06.2023	Взаємозалік заборгованостей. Курсові різниці відсутні, так як стаття заборгованості немонетарна	681	362	9500$ 342000
8	30.06.2023	Списано доходи на фінансовий результат	702	791	342000
9	30.06.2023	Списано витрати на фінансовий результат	791	902	158000
			791	93	1200

Облік імпортних операцій є важливою складовою економічної стратегії підприємства, спрямованої на оптимізацію витрат, ризиків та максимізацію прибутковості. Цей процес вимагає вивчення та розуміння складних фінансових та правових аспектів, пов'язаних із введенням товарів чи послуг на внутрішній ринок.

Таблиця 2.3. **Облікове відображення імпортних операцій при попередній оплаті**

Сплата митних платежів	Дт	Кт	Сума	Первинний документ
Перша подія – попередня оплата				
Перерахована попередня оплата постачальнику-нерезиденту (10000$ по курсу 37,7016)	371	312	377016,00 (10000$)	виписка банку
Перераховані кошти брокеру на сплату митних платежів:				митна декларація
• мита	377	311	10000,00	
• «імпортного» ПДВ (на момент визначення митної вартості курс НБУ 37,9679: (*77403,20= (377016+10000)×0,2*). Митна вартість співпадає з договірною і становить 10000$, але розрахунок суми у гривнях здійснюється на дату розмитнення	377	311	77403,20	
Оплачено послуги митного брокера	377	311	1500,00	виписка банку
Оплачено міжнародні перевезення	377	311	2000,00	
Включено суму «імпортного ПДВ» до складу податкового кредиту	641.1	377	77403,20	митна декларація
Оприбуткування товару (надходження на склад імпортера)	281	632	377016,00	інвойс, ЗЕД контракт
Взаємозалік заборгованостей по постачальнику	632	371	377016,00 (10000$)	бухгалтерська довідка
Включення супровідних платежів до складу первісної вартості імпортованого товару:				бухгалтерська довідка
• мито	281	377	10000,00	
• послуги митного брокера	281	377	1500,00	
• послуги перевізника	281	377	2000,00	

Таблиця 2.4. **Облікове відображення імпортних операцій при оприбуткуванні товару**

Сплата митних платежів	Дт	Кт	Сума	Первинний документ
Перша подія – оприбуткування товару				
Перераховані кошти митниці на сплату митних платежів:				митна декларація
• мита	377	311	10000,00	
• «імпортного» ПДВ (на момент визначення митної вартості курс НБУ 37,9679: (*77403,20= (377016+10000)×0,2*). Митна вартість співпадає з договірною	377	311	77403,20	
Оплачено послуги митного брокера	377	311	1500,00	виписка банку
Оплачено міжнародні перевезення	377	311	2000,00	
Включено суму «імпортного ПДВ» до складу податкового кредиту	641.1	377	55600,00	митна декларація
Оприбуткування товару (10000$, курс НБУ 37,9694)	281	632	377016,00 (10000$)	інвойс, ЗЕД контракт
Включення супровідних платежів до складу первісної вартості імпортованого товару:				бухгалтерська довідка
• мито	281	377	10000,00	
• послуги митного брокера	281	377	1500,00	
• послуги перевізника	281	377	2000,00	
Оплата постачальнику (10000$, курс НБУ 37,9504, = *37,9504×10000 = 379504*)	632	312	379504,00 (10000$)	виписка банку
Відображено позитивну курсову різницю (*190=(37,9694– 37,9504)×10000*)	632	714	190,00	бухгалтерська довідка

Господарські операції, пов'язані з обігом валютних коштів, є важливою частиною фінансової діяльності підприємств, особливо в умовах зовнішньоекономічних операцій. Для належного відображення та обліку цих операцій, а також для забезпечення достовірної фінансової звітності, важливо коректно виконувати облік кожного кроку цього процесу.

Облік цих операцій дозволяє підприємствам ефективно керувати валютним ризиком, контролювати фінансові потоки та забезпечувати точність фінансової звітності. Такий підхід визначається необхідністю врахування різноманітних факторів, таких як зміни валютного курсу, митні обов'язки, а

також фінансові витрати та доходи, пов'язані з придбанням валюти. Облікове відображення операцій з придбання валюти банківської комісії та курсові різниці відображені в таблиці 2.5. та 2.6.

Таблиця 2.5. **Облікове відображення операцій з придбання валюти та банківські комісії**

Господарські операції	**Дт**	**Кт**	**Сума** (***умовні цифри***)
Придбання валюти			
Списання коштів банком для придбання іноземної валюти (3500$)	333	311	130000
Розрахунок сумових різниць (різниць між курсом НБУ та курсом комерційного банку):			
• визнання витрат по різниці курсів НБУ та комерційного банку при придбанні валюти (курс банку 37.05 грн/$, курс НБУ 37.00 грн/$, різниця = (37,05 – 37,00)× 3500$ = 175 грн/$	942	333	175,00
• визнання доходу по різниці курсів НБУ та комерційного банку при придбанні валюти (курс банку 37.00 грн/$, курс НБУ 37.05 грн/$, різниця = (37,00 – 37,05)× 3500$ = –175 грн/$	333	711	175,00
Зарахування коштів на валютний рахунок за вирахуванням комісії банку 0,005% (= 100000×0,005) = 500. Сума до зарахування для варіанту ~~випадку~~ придбання зі збитком, тобто для випадку нижчого курсу НБУ, ніж курсу комерційного банку = 130000 – 175 – 500 = 129325 грн	312	333	129325
Залишок грошових котів після придбання валюти зараховано на рахунок клієнта (*=130000 – 129325*)	311	333	675
Банківські комісії			
Комісія банку при придбанні валюти і платежах, яка утримана з поточного рахунку	92	311	500
Комісія банку при придбанні валюти і платежах, яка утримана з суми грошей, які були перераховані підприємством для придбання валюти	92	333	500

Таблиця 2.6. **Облікове відображення операцій з розрахунків з постачальником та курсові різниці**

Господарські операції	Дт	Кт	Сума (*умовні цифри*)
Розрахунки з постачальником			
Попередня оплата постачальнику (аванс). Операція відображається за курсом НБУ 37.50 грн/$	371	312	3500$/ (131250 грн)
Оплата постачальнику після оприбуткування товару	632	312	3500$/ (131250 грн)
Курсові різниці			
Додатна курсова різниця по кредиторській заборгованості перед продавцем. Поточний курс НБУ 37.30, валюта обліковувалася за курсом 37.50 грн/$ (37,3 – 37,5) × 3500$ = 700	632	714	700
Від'ємна курсова різниця по кредиторській заборгованості перед продавцем. Поточний курс НБУ 37.30, валюта обліковувалася за курсом 37.50 грн/$ (37,5 – 37,3) × 3500$ = 700	945	632	700
Додатна курсова різниця по поточному рахунку	312	714	700
Додатна курсова різниця по грошах в дорозі в іноземній валюті	334	714	700
Від'ємна курсова різниця по поточному рахунку	945	312	700
Від'ємна курсова різниця по грошах в дорозі в іноземній валюті	945	334	700

Отже, процеси міжнародної інтеграції та глобалізації в економіці впливають на розширення експортно-імпортної діяльності суб'єктів господарювання та створюють умови для виходу на зовнішні ринки товарів і послуг. ЕІО регулюються державними нормативно-правовими актами як на міжнародному, так і на національному рівні, мають власні принципи їх реалізації, а також регулюються на кожному підприємстві відповідно до внутрішніх нормативних документів.

Державне регулювання ЕІО бере на себе важливу місію у забезпеченні захисту економічних інтересів України та вітчизняних підприємців з метою

дотримання балансу в економіці, врівноваження внутрішнього ринку України, стимулювання прогресивних змін в економічних відносинах, створення сприятливих умов входу України до міжнародного економічного простору [83].

Тому, на державному рівні слід удосконалити облік експортно-імпортних операцій,вдосконалювати загальний прогрес шляхом подальшого розвитку та вдосконалення. Упорядковувати правила та норми, покращувати митну систему та податкове законодавство на рівні підприємства. Необхідно забезпечити зростання соціальної відповідальності шляхом забезпечення прозорість відображення експортно-імпортних операцій.

2.2. Оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах воєнного стану

Операції, що здійснюються в ході зовнішньоекономічної торгівлі країни, визначаються як ключовий елемент у глобальній економічній системі. В Україні регулювання зовнішньоекономічної діяльності здійснюється за допомогою податкової політики. Метою цієї політики є створення сприятливих умов для формування позитивного сальдо в зовнішній торгівлі, привертання іноземних інвестицій, сприяння конкуренції та усунення монополізму в зовнішньоекономічній сфері [81].

Варто виокремити основні завдання податкової політики в зовнішньоекономічній сфері, а саме:

- за рахунок митних платежів за експортно-імпортними операціями відбувається забезпечення дохідної частини бюджету;

- максимальне спрощення податкової системи і забезпечення її стабільності; - стимулювання інвестиційних та інноваційних процесів, створення конкурентного середовища для залучення інвестицій та стимулювання підприємницької діяльності в зовнішньоекономічних секторах;

- здійснення заходів мінімізації відпливу капіталу за кордон;

- унеможливлення тінізації доходів від зовнішньоекономічної діяльності та скорочення можливості розмивання податкової бази оподаткування.

Державна політика в Україні в різні періоди у сфері оподаткування зовнішньоекономічної діяльності поєднувала фіскальний та регулятивний характер впливу на імпортно-експортну діяльність, зміщуючи акцент зі стимулювання чи обмеження експорту, чи імпорту окремих товарів. Сьогодні світова тенденція податкової реформи в країнах світу полягає у спрощенні адміністрування оподаткування, у сфері зовнішньоторгівельного бізнесу – оподаткування міжнародної торгівлі протекціоністського характеру (спеціальні, захисні, антидемпінгові мита), мінімізації за допомогою офшорних зон тощо. Варто зазначити, що в умовах євроінтеграції фіскальна функція втрачає своє значення, оскільки ЄС наполягає на скасуванні або зниженні значної частини тарифних платежів.

Важливою майбутньою тенденцією, що визначає роботу митних органів, є зростання електронної комерції в міжнародній торгівлі. Окремі країни розробляють політику для активізації та полегшення такої торгівлі для забезпечення економічного зростання. Тому з безперервним і поглибленим розвитком електронної комерції митниця поставила перед митним оформленням і наглядом за окремими її об’єктами нові виклики та завдання.

Аналізуючи сучасне європейське митне середовище, можна спостерігати сучасні тенденції при здійснені митної справи:

- переміщення фокусу діяльності митних органів шляхом зміцнення міжнародного співробітництва для забезпечення дотримання встановлених європейських та міжнародних митних стандартів, правил і принципів;

- посилення системи взаємодії національних та міжнародних органів, що не належать до митних з митними органами в контексті підвищення ефективності виконання митних функцій;

- шляхом спрощення митних процедур, скорочення часу, який витрачається суб’єктами зовнішньоекономічної діяльності на проходження

митних процедур, повної автоматизації митних процедур, сприяння життєдіяльності міжнародної торгівлі, особливо торгівлі в межах ЄС;

- розширення ролі митних органів на кордонах у контексті зміцнення національної безпеки, захисту суспільства від імпорту небезпечних і шкідливих товарів, підвищення безпеки міжнародних ланцюгів поставок.

Відповідно до статті 277 Митного кодексу України об'єктами оподаткування експортно-імпортних операцій є [55]:

1) товари, що ввозяться підприємством на митну територію України або вивозяться за межі митної території України, митною вартістю понад 150 євро;

2) товари та транспортні засоби, що реалізуються відповідно до статті 243 Митного кодексу України;

3) товари, що ввозяться (доставляються) на митну територію України у кількостях, що підлягають оподаткуванню митом відповідно до статті 12 Митного кодексу України та статей 5 і 6 Податкового кодексу України.

Розглянемо ключові аспекти оподаткування зовнішньоекономічних операцій:

1. Експорт товарів:

При визначенні доходу від експортних операцій враховуються дві основні події. Перше - це момент втрати контролю над товаром, який продається, і відбувається це в той момент, коли товар фізично відправляється покупцеві, або перевізнику, представляючи покупця. Однак момент переходу ризиків та вигід, пов'язаних із правом власності, визначається згідно з умовами ІНКОТЕРМС, що визначено в контракті. Документами, які підтверджують дату виникнення виручки, можуть бути акт прийому-передачі товару, CMR або інші документи, що містять всі необхідні реквізити основного договору.

Конвертація іноземної валюти відображається у функціональній валюті бухгалтерського обліку за курсом обміну на дату здійснення операції. У випадку, коли першою подією є отриманий авансовий платіж, застосовується обмінний курс, актуальний на момент отримання цього авансу. Основний розподільчий

рахунок для обліку грошових коштів у іноземній валюті – це субрахунок 316 "Спеціальні рахунки в іноземній валюті".

Відповідно до ст. 195.1.1 ПКУ, експортні операції оподатковуються за нульовою ставкою, а тому податкові зобов’язання з ПДВ дорівнюють нулю. Проте такі операції повинні відображатися у звітності з ПДВ за період, в якому була оформлена митна декларація, що засвідчує факт перетину митного кордону України. Важливо відзначити, що дата оформлення митної декларації вважатиметься моментом виникнення податкових зобов'язань [66].

Здійснюючи операції у митному режимі експорту, платник податку зобов’язаний скласти податкову накладну та зареєструвати її у Єдиному реєстрі податкових накладних.

2. Імпорт товарів в контексті бухгалтерського обліку передбачає розгляд імпортованих активів як ресурсів, які контролюються підприємством на підставі минулих подій станом на дату їх визнання. Вважається, що використання цих активів призведе до економічних вигід у майбутньому. Дата реєстрації активів у випадку імпортованих товарів – це момент, коли ризики та вигоди, пов'язані із правом власності на товари, переходять до підприємства.

Згідно зі ст. 185.1 ПКУ, ввезення товарів на митну територію України (імпорт) та вивезення товарів за межі митної території України (експорт) є об’єктом оподаткування податку на додану вартість. Варто врахувати, що авансова оплата вартості товарів, що вивозяться за межі митної території України, не змінює значення сум податку, які належать до податкових зобов'язань платника податку-експортера (ст. 187.11 ПКУ). Тобто в експортера така операція реалізації відображатиметься у звітності з ПДВ виключно за фактом перетину товаром митного кордону, а в разі надання послуг – на дату оформлення документа, що засвідчує їх надання нерезиденту.

Оподаткування ПДВ імпортних операцій є набагато складнішим, ніж експортних. Згідно з пп. 180.1 ПКУ, для цілей оподаткування ПДВ платником податку є будь-яка особа, що ввозить (імпортує) товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню. Тобто незалежно від того,

зареєстровано підприємство платником ПДВ чи ні, воно є відповідальним за сплату ПДВ у разі переміщення товарів або послуг через митний кордон України.

Операції з імпорту товарів та послуг оподатковуються за ставками 20% або 7%. При імпорті товарів суми податку підлягають сплаті до держбюджету до/або на день подання митної декларації. Отже, без заздалегідь сплаченого зобов'язання з ПДВ підприємство не зможе отримати свій товар.

Оформлена митна декларація є тим документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, а датою виникнення кредиту є дата сплати податкового зобов'язання з ПДВ (ст. 198.2 ПКУ).

Необхідно враховувати вимогу розділу 5 НП(С)БО 9, яка вказує, що запаси визнаються активами лише в тому випадку, якщо їх вартість може бути достовірно встановлена. Оприбутковування імпортних товарів зазвичай рекомендується здійснювати у день їх надходження на склад покупця.

Первісна вартість імпортного запасу формується відповідно до статті 9 НП(С)БО 9. Таким чином, в неї безумовно включаються витрати, такі як мито, акциз і фрахт. Також слід враховувати можливі додаткові збори, які можуть виникнути при імпорті і які можуть не бути прямо регламентовані стандартами.

Як і у випадку експорту, операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом конвертації суми в іноземній валюті за обмінним курсом на дату операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходи і витрати). Якщо першою подією було перерахування передоплати, то використовується курс на дату її перерахування. Платник ПДВ має право врахувати «імпортний» податковий кредит у періоді, в якому виконано обидві умови: сплачено імпортний ПДВ та оформлено МД.

3. Курсові різниці. У разі проведення міжнародних торговельних операцій, де використовується іноземна валюта, податковою одиницею є гривня. Необхідно дотримуватися відповідних вимог НП(С)БО 21 "Вплив змін валютного курсу". При первісному визнанні імпортних товарів або виручки від експорту, підприємства повинні враховувати можливі курсові різниці.

У випадку, коли першою подією є відвантаження в рамках експортної операції чи отримання товару в імпортній операції, курсові різниці, що виникають внаслідок зобов'язань, повинні бути розраховані на кожну дату балансу та дату проведення операції. На дату проведення операції курсові різниці можуть бути визначені:

- або в межах суми операцій, де залишок заборгованості може бути перерахований наприкінці дня чи на дату балансу;

- або за всю статтю заборгованості.

4. Акцизний податок. Предметом оподаткування акцизним збором є реалізація та імпорт підакцизних товарів. Перелік товарів та ставки податку визначені ст. 215 ПКУ. Водночас ПКУ передбачає перелік операцій, які не є об’єктом оподаткування. Такими операціями є експортні операції, на які у день подання декларації акцизного податку оформлено митну декларацію, а також операції з продажу електричної енергії, виробленої когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії. Операції з ввезення на митну територію України раніше вивезених підакцизних товарів із виявленням недоліків не обкладаються акцизним податком, за умови, що ці товари не підлягають подальшій реалізації на митній території України.

Сьогодні набуло чинності деяке спрощення парламентом щодо митного оформлення окремих категорій товарів у режимі імпорту, а для інших категорій товарів порядок проходження митних формальностей залишився незмінним. Основним документом, який визначає категорії товарів, на які поширюється ліцензування та квотування зовнішньоекономічної діяльності на період дії воєнного стану, є постанова КМУ від 27 грудня 2022 р. № 1466 «Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2023 рік». Введення воєнного стану в Україні загалом торкається ліцензування та квотування експорту товарів. Парламент вніс численні зміни до переліку товарів, на експорт яких поширюються ліцензії та/або квоти [77].

Окрім того, відбулися зміни в оподаткуванні низки товарів, їх було звільнено від мита/податкових платежів при здійсненні експортно-імпортних операцій, що зображено в таблиці 2.7 [42].

Таблиця 2.7. **Зміни в оподаткуванні експортних / імпортних операцій**

Вид товару	***Зміни в оподаткуванні***
Прокат плаский з інших легованих сталей, скло безпечне, оптичні прилади для слідкування, апаратура для приймання/передачі голосу, зображення, безпілотні літальні апарати без озброєння, метеостанції, броньовані автомобілі.	Звільнення від сплати ввізного мита та ПДВ при виконанні умови, що кінцевий отримувач: Міністерство оборони України, ЗСУ, правоохоронні органи та інші військові організації, територіальні формування громад. Від сплати акцизного збору звільняються лише броньовані автомобілі, оскільки інші товари не підакцизні, а тому акцизним податком не оподатковуються.
Вантажні автомобілі, автомобілі легкові, мотоцикли, причепи/напівпричепи та транспортні засоби для перевезення пасажирів у кількості до 10 осіб.	Звільнення для фізичних осіб (некомерційних організацій) з 01.04.2022 за умови, що такі транспортні засоби не походять з країниокупанта/агресора та/або не ввезені з країниокупанта/агресора та/або окупованої території.
Товари для цілей національної оборони згідно з п. 29 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про оборонні закупівлі»	Звільнення від сплати ПДВ та ввізного мита на період дії воєнного стану. Акцизний податок сплачується, якщо товар є об'єктом оподаткування.
Продукти харчування, які є соціально значущі, медичні вироби та лікарські засоби із встановленими Кабінетом Міністрів України фіксованими цінами (постанова КМУ № 341 від 20 квітня 2020 р.)	Звільнення від сплати ввізного мита на період дії воєнного стану. Акцизний податок та ПДВ сплачується, якщо товар є об'єктом оподаткування.
Товари, що ввезені платниками єдиного податку 1, 2 та 3 груп (ставка 2% або 5%)	Умовою звільнення від оподаткування ПДВ та ввізного мита є ввезення таких товарів і вільний обіг на території України. Звільнення не поширюється на етанол та інші алкогольні дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу, ферментованого «на місці»), тютюнові вироби, тютюн, промислові замінники тютюну, рідини, що використовуються в електронних сигаретах. Акцизний податок з таких товарів сплачується.

Нині суб’єкти господарювання фактично не мають можливості розрахуватися за отримані товари та послуги до закінчення дії воєнного стану, якщо вони не належать до категорії «критичного імпорту», оскільки, відповідно

до п.12 та п.14 Постанови Правління Національного банку України «Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану» від 24.02.2022р. №18 з 24.02.2022р. (далі – Постанова № 18) встановлено деякі обмеження щодо розрахунків, що здійснюються у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

НБУ з 5 квітня 2022 року суттєво скоротив розрахунковий період для імпортноекспортних операцій з 365 днів до 90 днів (з 8 червня до 120 днів) (ст. 14-2 Постанови № 18). Якщо розрахунки щодо експортних/імпортних операції не були здійснені до 5 квітня 2022 року, то вони мають бути завершені у термін до 365 днів від дати їхнього здійснення [23].

Отже, при експорті та імпорті товарів можуть бути застосовані різні податки та мита. Податки можуть стосуватися прибутку, доданої вартості, акцизів та інших. Мита зазвичай стягуються при перетині кордону та можуть бути обчислені в залежності від вартості товарів та їх характеристик.

2.3. Митне оформлення операцій у системі митного контролю

Сучасний етап економічного розвитку свідчить про трансформацію всієї економічної системи, зокрема, міжнародної торгівлі, що обумовлено впровадженням глобалізаційних та цифрових процесів, викликаних Четвертою промисловою революцією. Цифрова економіка на сучасному етапі виходить за межі простої цифровізації. Глобальна економічна система перетворюється в єдину глобальну структуру, внаслідок чого відбуваються суттєві зміни в системі міжнародних відносин, підсилюється взаємодія та взаємозалежність. Ці трансформації ускладнюють міжнародні економічні відносини між суб'єктами з різних країн [48] [42].

Митне оформлення включає процедури, що розглядають кілька етапів, і ці етапи залежать від митних режимів, які визначаються метою переміщення товарів через митний кордон України. Під час митного оформлення декларанти або особи, які мають право на декларування, надають всі необхідні відомості для успішного митного оформлення. Процедура митного оформлення строго

регламентована митним законодавством України. Однак важливо відзначити, що це складний процес, який вимагає глибоких знань для правильного представлення інформації для завершення митного оформлення відповідно до визначених митних режимів переміщення товарів через митний кордон України.

Порядок митного оформлення чітко регламентується митним законодавством України. Відповідно до митного кодексу України, митне оформ-лення здійснюється у місцях розташування відповідних підрозділів митних органів протягом робочого часу. Митне оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення здійснюється у будь-якому митному органі з пред'явленням їх цьому органу. Митне оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через територію України в митному режимі транзиту, здійснюється митним органом, у зоні діяльності якого починається транзитне переміщення. Митне оформлення повинно бути здійснено в найкоротший строк [52].

Відповідно до діючого законодавства, строк митного оформлення не може перевищувати чотири робочих години з моменту пред'явлення митному органу митної декларації або іншого документа, який, відповідно до законодавства її замінює, та всіх необхідних документів і відомостей. Строк, що зазначено, може бути перевищений на один час на виконання відповідних формальностей виключно у випадках, які чітко зазначені у митному кодексі України. При цьому треба звернути увагу на те, що при звернення декларантів до митного органу, можна отримати дозвіл на зберігання товарів, у випадку коли митне оформ-лення призупиняється без їх розміщення на складі митного органу. Таке зберігання товарів, митне оформлення яких призупинено, без їх розміщення на складі митного органу, проводиться виключно за рахунок власника таких товарів.

Митне оформлення починається з надання заявки до митного органу за встанов-леною формою (письмовою, усною, шляхом вчинення дій) точних відомостей про товари, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей, що необхідні для здійснення їх митного контролю. Подання

таких відомостей називається митним декларуванням. Під час митного оформлення дозволяється використання як електронних документів, так і документів на паперових носіях або їх електронних (сканованих) копіях, що засвідчені електронними підписами декларантів або уповноважених ним осіб [50].

При цьому митні декларації та інші документи, що подаються до митних органів, які оформлено на паперовому носії мають однакову юридичну силу з електронними документами. Формат митних декларацій, що подаються як електронні документи, базується на міжнародних стандартах електронного обміну даними. На сьогодні в Україні діють шість видів митних декларацій, що схематично пред-ставлено на рисунку 2.3.

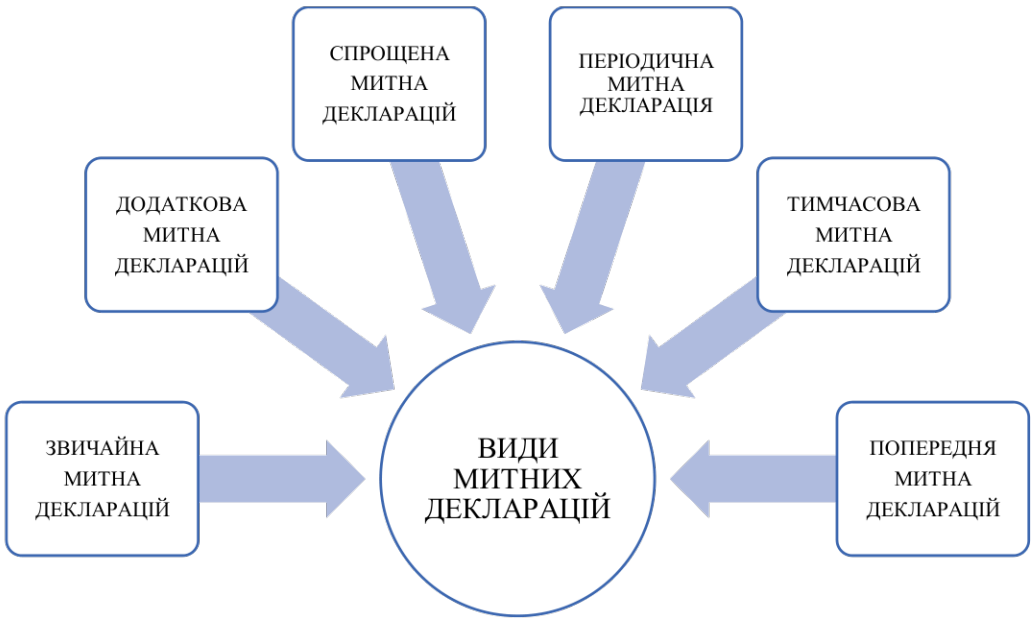


Рис. 2.3. Види митних декларації, що діють в Україні

Найбільш поширеною формою митної декларації, яку використовують декларанти під час митного оформлення, є звичайна митна декларація. Процес заповнення звичайної митної декларації відбувається в стандартному порядку і включає достатню кількість відомостей для завершення митного оформлення товарів та комерційних транспортних засобів за визначеним митним режимом. Під час оформлення звичайної митної декларації митний орган надає дозвіл на

випуск товарів відповідно до вказаного митного режиму, вказаного при митному оформленні, декларантам або особам, які мають відповідні повноваження.

Інший тип митних декларацій - це попередня митна декларація. Цей документ обов'язково подається до ввезення товарів, транспортних засобів комерційного призначення (включаючи транзит) на митну територію України. Якщо ці товари або транспортні засоби вже перебувають на території пункту пропуску через державний кордон України, попередня митна декларація також може бути подана після їх ввезення. Отже, попередня митна декларація постійно використовується в митному оформленні, оскільки вона обов'язково передує поданню звичайної митної декларації. Декларант або уповноважена ним особа подає попередню митну декларацію митному органу в зоні, де товари та транспортні засоби комерційного призначення будуть проходити митне оформлення, з метою проведення аналізу ризиків та прискорення процесу виконання митних формальностей [90].

Інформація, включена до попередньої митної декларації, зазвичай має обсяг, значно менший, ніж та, що подається у звичайній митній декларації. Крім того, згідно з рішенням митного органу, який оформив попередню митну декларацію, випуск товарів і транспортних засобів комерційного призначення здійснюється відповідно до заявленого митного режиму, вказаного у попередній митній декларації. Цей випуск може відбутися після переміщення цих товарів та транспортних засобів через митний кордон України, і без необхідності пред’явлення їх митному органу, що видала декларацію. Згідно з попередньою митною декларацією дозволяється ввезення товарів на митну територію України в термін до 30 календарних днів з моменту її оформлення в митному органі [42].

Інший тип митних декларацій – тимчасова митна декларація. Ця декларація використовується, коли під час митного оформлення виникають умови, які не дозволяють отримати точні характеристики товарів для заповнення стандартної митної декларації. Таким чином, тимчасова митна декларація може бути подана до митного органу, якщо вона містить достатні дані для визначення відповідного митного режиму, за умови, що декларант або уповноважена ним особа

зобов'язуються представити додаткову декларацію протягом 45 днів з моменту оформлення тимчасової митної декларації. Важливо відзначити, що оформлення тимчасової митної декларації митним органом дає дозвіл на випуск товарів у вказаний митний режим.

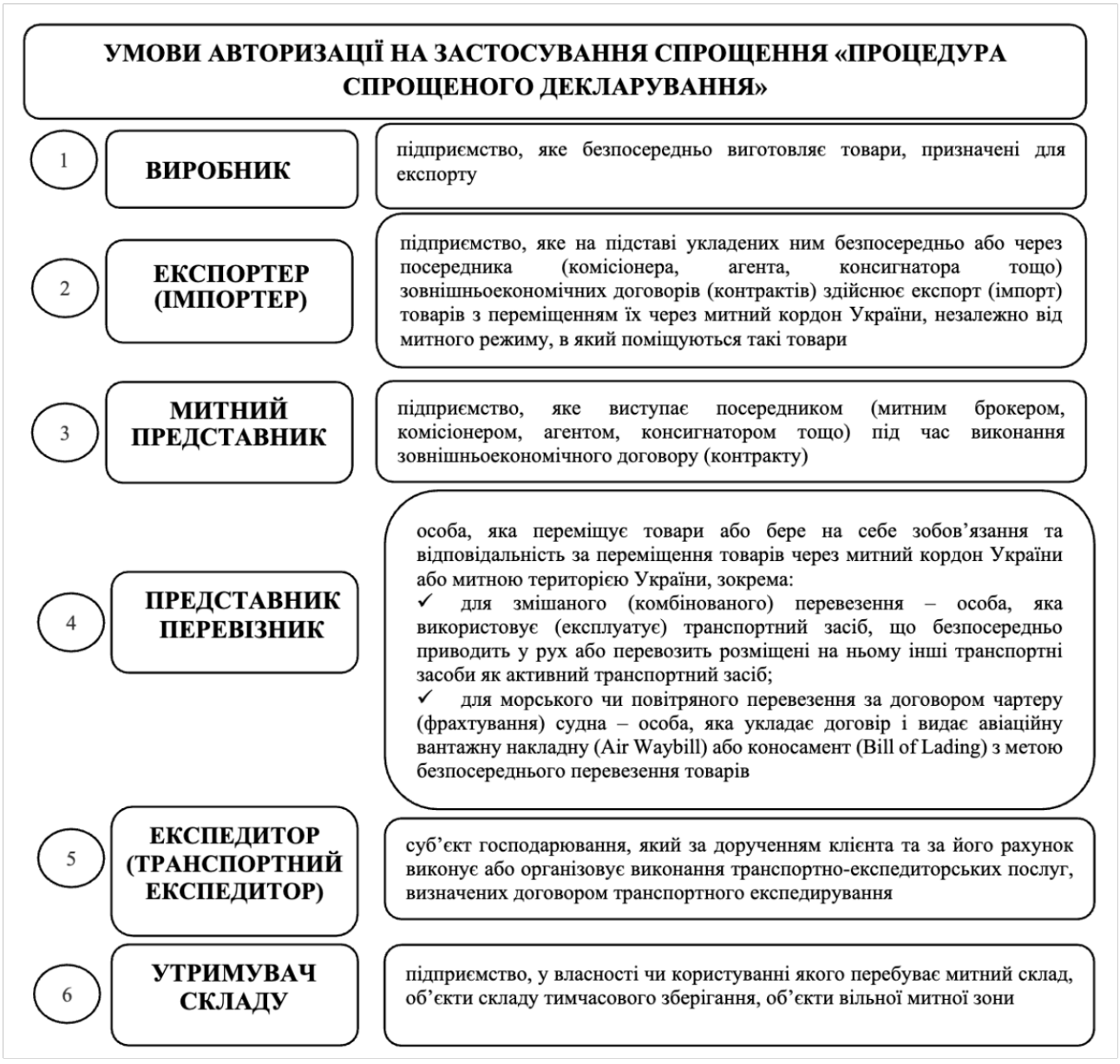


Рис. 2.4. Перелік умов авторизації на застосування спрощення «процедура спрощеного декларування» декларантів – підприємств

Спеціальним типом митної декларації є спрощена митна декларація, що відрізняється тим, що декларант є підприємством з авторизацією на використання "процедури спрощеного декларування". Існують шість умов, які

повинні бути виконані для отримання авторизації на використання спрощення "процедура спрощеного декларування" для підприємств у міжнародному ланцюзі постачання товарів, що можна визначити за схемою на рисунку 2.4.

В спрощеній митній декларації міститься обмежений обсяг інформації, який достатній для ідентифікації товарів, у порівнянні з звичайною митною декларацією. Разом із спрощеною митною декларацією подається лише рахунок або інший документ, що визначає вартість товару. При оформленні спрощеної митної декларації обов'язково передоплачуються митні платежі. Процедура спрощеного декларування зазвичай займає не більше 15 хвилин з моменту реєстрації спрощеної митної декларації [91].

Останнім типом митної декларації є додаткова декларація. Ця декларація подається лише у випадку, якщо були подані попередня, тимчасова, спрощена або періодична митні декларації декларантом чи уповноваженою ним особою. Іншими словами, декларант чи уповноважена ним особа повинні протягом строків, визначених законодавством, надати митному органу додаткову декларацію, що містить точні відомості про товари, які були задекларовані у попередній, тимчасовій, спрощеній або періодичній митній декларації. Ця інформація повинна бути аналогічною тій, яка б включалася у звичайну митну декларацію, якщо товари були б декларовані звичайним чином.

Найважливіше, що дозволяється подавати одну додаткову декларацію для кількох попередніх, тимчасових, спрощених або періодичних митних декларацій, оформлених одним митним органом у рамках одного зовнішньоекономічного договору та одного митного режиму, при умові вчасного подання цієї додаткової декларації.

Загальні принципи митного оформлення передбачають, що митна декларація повинна бути подана до митного органу протягом 10 робочих днів з моменту доставлення товарів чи транспортних засобів до відповідного органу. Митні декларації реєструються митним органом, і дата та час їх подання фіксуються шляхом реєстрації, включаючи використання інформаційних систем та технологій. Важливо відзначити, що митний орган не має права відмовити у

реєстрації митної декларації. Прийняття митної декларації підтверджується посадовою особою митного органу, яка прийняла декларацію, через нанесення відбитка відповідного митного забезпечення та інших позначень (номер декларації, дата та час прийняття і т.д.), включаючи використання інформаційних технологій [52].

З моменту прийняття митним органом митної декларації вона набуває статусу юридично важливого документа, який засвідчує факти, і декларант чи уповноважена ним особа несуть відповідальність за достовірність відомостей, поданих у цій декларації. Митний орган може відмовити у прийнятті митної декларації лише у випадках:

1) декларація не містить всіх необхідних відомостей або подана без документів;

2) електронна митна декларація не містить обов'язкових законом реквізитів;

3) митна декларація подана з порушенням інших вимог.

У випадку відмови у прийнятті митної декларації посадовою особою митного органу заповнюється картка відмови за установленою формою.

Звичайні митні декларації мають включати всі необхідні відомості для правильного застосування положень, що регулюють конкретну митну процедуру товарів, які декларуються. Підтверджувальні документи, необхідні для використання зазначених положень митної процедури, повинні перебувати у володінні декларанта та бути доступними митним органам на момент подання митної декларації.

З метою удосконалення митного оформлення є доцільним [41]:

1) вести можливість подання митної декларації до передбачуваного пред’явлення товарів митниці. У випадку, коли товари не подано протягом 30 днів після подання митної декларації, митну декларацію вважати неподаною;

2) дозволити декларанту у автоматизованому режимі змінювати одну або декілька відомостей митної декларації після того, як ця митна декларація вже прийнята митницею. Але заборонити поправки стосовно товарів, які було

вперше прописано у митній декларації. Правки не допускати у випадках, коли митні органи повідомили декларанта про намір провести огляд товарів, коли митні органи встановили недостовірність відомостей у митній декларації і коли митні органи вже випустили товар;

3) зменшити кількість декларацій для митного оформлення;

4) узгодити на законодавчому рівні вимоги двох нормативних документів щодо митного оформлення, а саме, Постанови КМУ «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій» від 21.05.2012 р. No450 [10] та Митного кодексу України [9] стосовно процедури внесення виправлення або уточнення даних про товари після митного оформлення. Неузгодженість полягає у тому, що з однієї сторони відповідно до п. 37 Постанови КМУ [10], після завершення процедури митного оформлення внесення змін до митних декларацій шляхом виправлення або уточнення даних про товари за письмовим зверненням декларанта або уповноваженої ним особи, а не за ініціативою митного органу, можливі лише якщо такі коригування не пов`язані з перерахунком митних платежів.

При цьому, внесення змін до митної декларації шляхом оформлення аркушу коригування може бути здійснено тільки після підтвердження Казначейством факту повернення з державного бюджету суми надмірно та помилково сплачених коштів (абзац 7 пункту 37 Положення); або у разі необхідності виправлення чи відображення відомостей, що не пов`язані з перерахуванням сум митних платежів (абзац 8 пункту 37), у тому числі тих, що стали відомі після завершення митного оформлення (абзац 9 пункту 37).

З іншого боку, відповідно до ст. 269 МКУ, за письмовим зверненням декларанта або уповноваженої ним особи та з дозволу митного органу відомості, що зазначені у митній декларації, можуть бути змінені або митна декларація може бути відкликана. Внесення змін до митної декларації, прийнятої митним органом, допускається, зокрема, протягом трьох років з дня завершення їх митного оформлення. Зміни повинні стосуватися лише товарів, транспортних засобів комерційного призначення, зазначених у митній декларації. Процедура

внесення змін до митних декларацій, їх відкликання та визнання недійсними визначається саме Постановою КМУ (ч. 7) [75].

Згідно з вимогами Постанови КМУ № 450, після завершення митного оформлення можливі зміни до митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа. Ці зміни можуть бути внесені, зокрема, шляхом заповнення та оформлення митним органом аркуша коригування за встановленою формою. Аркуш коригування використовується у випадках, коли декларант або уповноважена ним особа подає письмове звернення із запитом про внесення інформації про товари, яка стала відома після завершення митного оформлення, і ця інформація не впливає на суми митних платежів, зазначених у митній декларації на бланку єдиного адміністративного документа.

Отже, згідно із Митним кодексом України, декларант або уповноважена особа мають право коригувати декларацію протягом трьох років з моменту завершення митного оформлення, але зазначена постанова КМУ дозволяє коригування лише у випадках, не пов'язаних із перерахуванням сум митних платежів. Тобто, якщо після проведення митного оформлення виникають зміни у ціні поставки, факті нестачі після розвантаження товару або виявлення того, що товар не відповідає визначеним якісним характеристикам, і це не впливає на розмір митних платежів, то не передбачено процедури коригування митних платежів за допомогою змін до митних декларацій. Ці вказівки застосовуються як при імпорті, так і при експорті товарів. Важливо відзначити, що Митним кодексом України не встановлено жодних обмежень, що стосуються перерахунку митних платежів [79].

Постанови підзаконного акта не можуть суперечити вимогам закону, а лише визначають порядок внесення змін у таких випадках. Отже, положення пункту 37 Постанови Кабінету Міністрів України № 450 стосовно внесення змін до митних декларацій лише на підставі письмового звернення декларанта або уповноваженої ним особи, а не за ініціативою митного органу, може бути застосоване тільки в разі, якщо такі коригування не впливають на розмір митних платежів, і це прямо відповідає положенням Митного кодексу України [38].

В Україні сьогодні процедура митного оформлення товарів є дуже складною. Вона передбачає використання декількох видів митних декларацій. Порядок митного оформлення безпосередньо пов’язаний з умовами постачання та виду самого декларанта. Митне оформлення можна представити алгоритмом: з початку подається попередня митна декларація, потім або загальна митна декларація, відомості якої підтверджується іншими документами, що додаються до цієї декларації, або інші види митних декларацій (періодична, тимчасова, спрощена), до яких потім додаються додаткові митні декларації разом із документами, що підтверджують всі відомості у таких деклараціях, та після проведення митного контролю ці митні декларації оформлюються митними органами, тобто надається дозвіл на переміщення товарів вже на території України або за її межами [83].

Оптимізація видів декларацій дозволить суттєво спростити процедуру митного оформлення у системі митного контролю.

Висновок до розділу 2.

У висновку дослідження можна визначити, що облік зовнішньоекономічної діяльності є важливим каталізатором ефективного управління міжнародним бізнесом. Особливо актуальною є проблема обліку операцій у контексті різних національних стандартів бухгалтерського обліку та їх вплив на внутрішні процеси підприємства. Дослідження вказує на важливість національного положення бухгалтерського обліку та визначає його вплив на етапи зовнішньоекономічної діяльності.

Документування експортно-імпортних операцій визначається як ключовий елемент на всіх етапах реалізації зовнішньоекономічних операцій. На особливий акцент варте формування вартості імпортованих товарів/послуг та точного калькулювання собівартості експортованих товарів/послуг, оскільки це визначає якість оцінки, впливає на достовірність фінансової звітності та витрат підприємства. Система управління на підприємстві, інтегрована з зовнішньоекономічною діяльністю, є стратегічним інструментом у сучасному глобалізованому бізнес-середовищі. Національна політика в сфері оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в Україні визначається фіскальним та регулятивним впливом, але в умовах євроінтеграції тенденція полягає у спрощенні адміністрування оподаткування. Важливо вдосконалити облік експортно-імпортних операцій та забезпечити прозорість та соціальну відповідальність на рівні підприємства.

При експорті та імпорті товарів можуть бути застосовані різні податки та мита. Податки можуть стосуватися прибутку, доданої вартості, акцизів та інших. Мита зазвичай стягуються при перетині кордону та можуть бути обчислені в залежності від вартості товарів та їх характеристик. Митне оформлення включає процедури, що розглядають кілька етапів, і ці етапи залежать від митних режимів, які визначаються метою переміщення товарів через митний кордон України.

РОЗДІЛ 3
УПРАВЛІННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Аналіз експортно-імпортних операцій в Україні

Вихід на міжнародний рівень суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності повинен забезпечити зміцнення не тільки їх фінансово-економічного стану, а й стану держави в цілому. Сучасні підходи до управління експортно-імпортними операціями підприємства, які базуються на економічному обґрунтуванні кожної операції, оцінки ефективності від її здійснення повинні сприяти цьому.

У той же час, врахування як інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, так і держави, часто потребують прийняття компромісних рішень задля підвищення результатів діяльності.

Досвід діяльності вітчизняних підприємств на зовнішньому ринку підтверджує необхідність врахування його особливостей при оцінці вигідності зовнішньоекономічних операцій та проєктів, до яких можна віднести: внесення змін до законодавства, зміну попиту на продукцію (послуги) та можливість зміни обсягу виробництва, коливання світових цін на ресурси та готову продукцію, зміну витрат на виробництво зі зміною обсягу випуску продукції, зміну валютного курсу при розрахунках тощо. Врахувати всі чинники і ризики досить важко, а в багатьох випадках і неможливо. Проте, із збільшенням кількості врахованих чинників і вдало проаналізованих ризиків достовірність результатів розрахунків зростає.

Складність зовнішньоекономічних операцій не дає змоги жорстоко формалізувати всі чинники впливу, в зв'язку з чим система розрахунків може мати від одного-двох і більше критеріїв залежно від інтересів залучених до проєкту учасників. Успіх проведення імпортно-експортних операцій та реалізація міжнародних проєктів залежить не лише від достовірності економічної оцінки, а й від досвіду, інтуїції, знань та навичок фахівців,

відповідальних за їх здійснення. Важливим при цьому є використання аналогів та попереднього досвіду, володіння інформацією про стейкхолдерів, вміння вести переговори.

Самі по собі розрахунки не гарантують успіху, але є відправною точкою при прийнятті виважених управлінських рішень. У січні-лютому 2022 року експорт України мав позитивну динаміку зростання у порівнянні з аналогічним періодом минулого року - приріст експорту становив 34 %. Проте, в умовах війни, вже в березні відбулося різке зниження постачань за кордон - скорочення становило 50 %. Поступове відновлення експорту почалося з травня 2022 р завдяки розблокуванню українських портів. Загалом, за 9 місяців 2022 року, Україна експортувала товарів на суму 33 млрд дол США, що на 31,5 % менше, ніж обсяг за аналогічний період 2021 року (рис. 3.1.) [12].

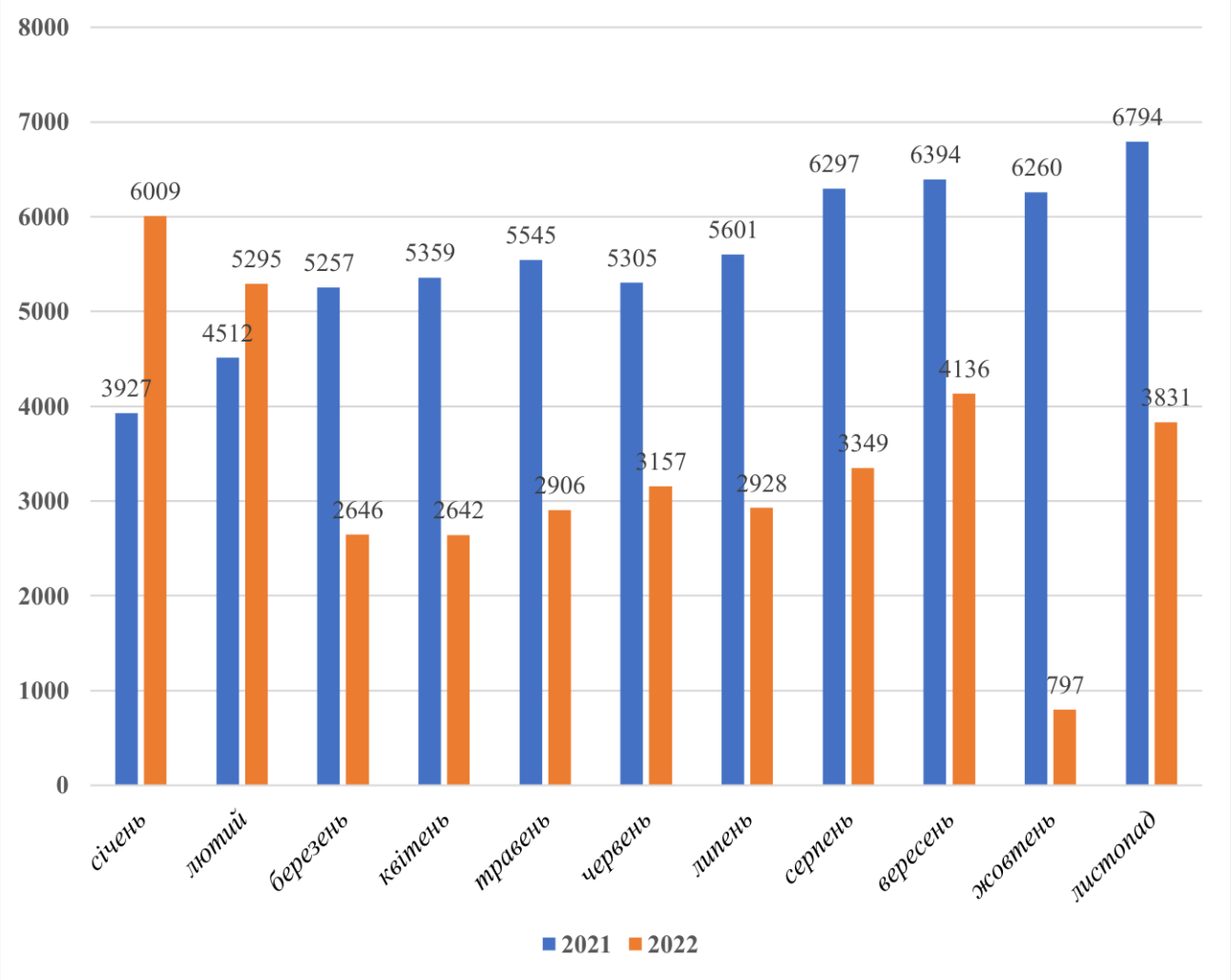


Рис. 3.1. Експорт України за 2021 – 2022 роки, млрд.дол.

У 2021 році лідером серед країн-партнерів України був Китай, проте станом на вересень 2022 року Китай вже займає 4-ту позицію у рейтингу імпортерів української продукції. Це відбулося в основному через проблеми з логістикою агрокультур і значні втрати металургійного сектору України. За аналізований період до лідерів країн-партнерів увійшли країни ЄС - Польща та Румунія, на які сумарно припадає близько 23% українського експорту в 2022 році (рис. 3.2.) [65].

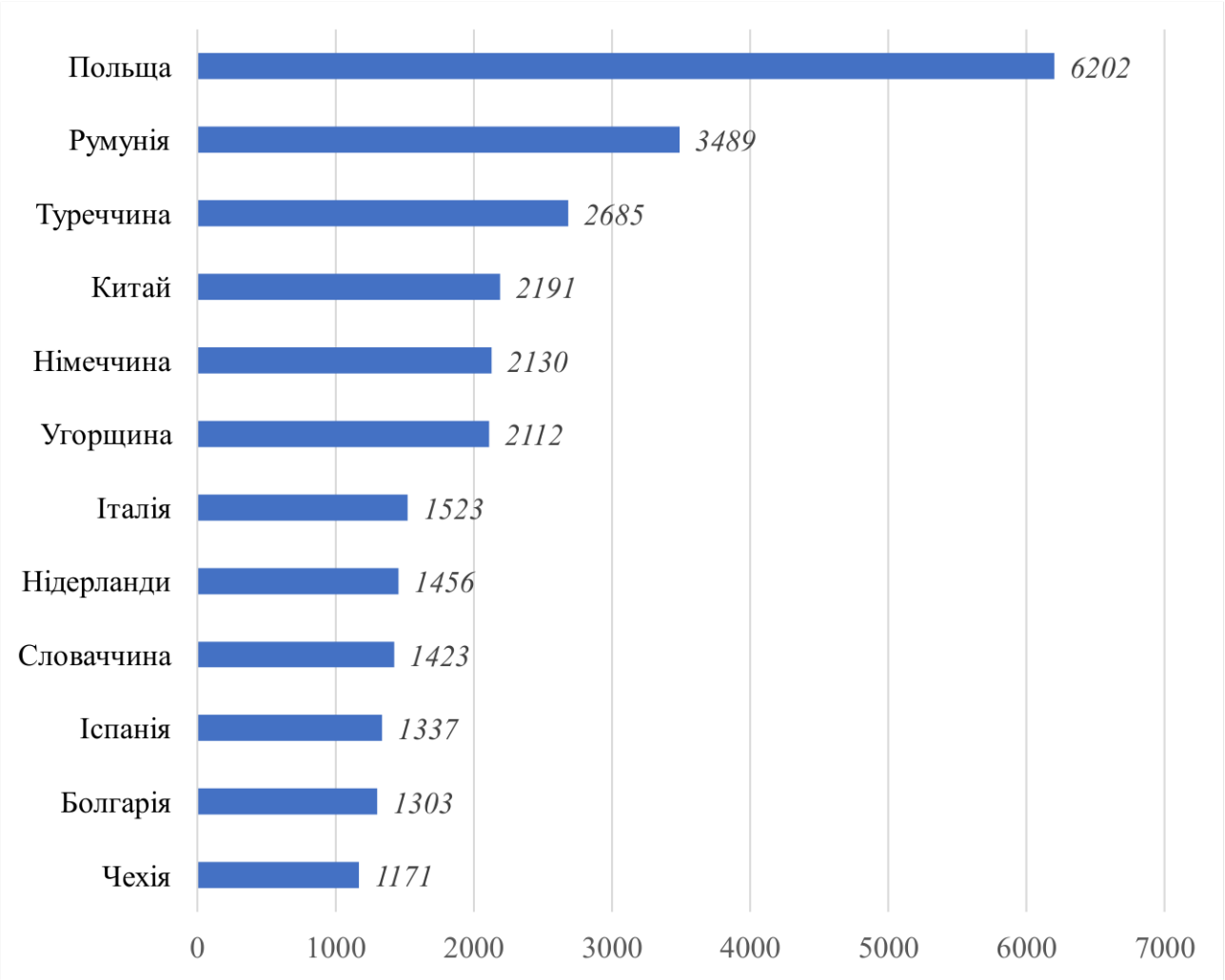


Рис. 3.2. Експорт України за країнами, млн. дол. у 2022 році

У регіональному розрізі у 2022 р. спостерігається скорочення часток всіх інших регіонів світу на користь країн ЄС. У 2021 році ЄС також був найбільшим партнером України, проте його частка складала 41% (рис. 3.3).

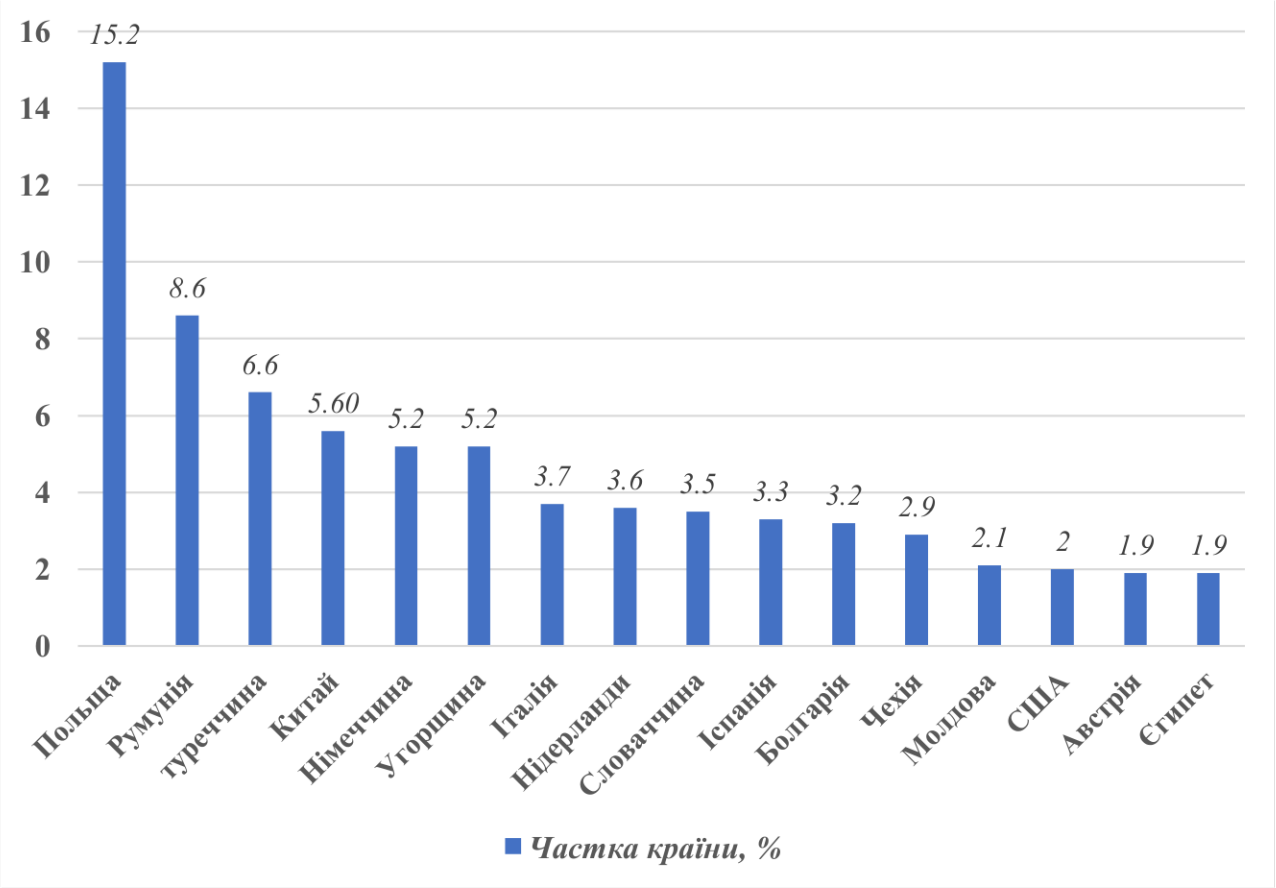


Рис. 3.3. Країни-партнери з експорту за 2022 рік

Для досягнення збалансованості економіки, відновлення і рівноваги внутрішнього ринку України, стимулювання ефективних змін в економіці, створення сприятливих умов для входження економіки країни в систему міжнародного поділу праці, державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності повинно забезпечити захист всіх економічних інтересів, як держави, так і інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності [40].

При переході на зовнішній ринок товарів (робіт, послуг) в якості експортера або імпортера підприємству необхідно:

–проаналізувати умови функціонування стейкхолдерів, з якими суб'єкти господарювання будуть складати угоди;

–оцінити зовнішнє середовище, обрати ринки збуту або ринки закупівель та знайти шляхи виходу на них;

–підвищити конкурентоспроможність на світових ринках;

–всебічно збільшувати експортну спрямованість зовнішньоекономічної діяльності;

–удосконалити концепцію розвитку експортно-імпортних операцій;

–формувати й розвивати нові зв'язки, побудовані на використанні сучасних технологій та технічних рішень, підвищення конкурентоспроможності продукції на експорт з метою збереження традиційних ринків збуту тощо.

Таким чином, для нівелювання негативних проявів конкурентної боротьби за ринки збуту чи закупівель, суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності потрібно постійно моніторити зміни зовнішньоторговельного регулювання, відмінності міжнародних і національних митних режимів, норми міжнародних угод тощо задля забезпечення гармонії інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, диверсифікації господарської діяльності у зовнішньому вимірі.

За 2021 рік порівняно з 2020 роком імпорт товарів збільшився на 34%, до 72,82 мільярда доларів, експорт – на 38,4%, до 68,09 мільярда доларів. Про це повідомляє Державна служба статистики.

Сальдо зовнішньої торгівлі товарами було від'ємним і становило 4,728 млрд дол. За 2020 рік цей показник також був негативним і становив 5,144 млрд дол. Зовнішньоторговельні операції у 2021 році проводились із партнерами із 235 країни світу. Найбільше товарів за минулий рік Україна експортувала до Китаю (на 8 млрд дол.; на 12,7% більше, ніж за 2020 рік), Польщі (на 5,23 млрд дол.; на 59,7% більше) та Туреччини (на 4,14 млрд дол.; на 70,0% більше) [46].

Більш за все у 2021 році Україна продала на зовнішніх ринках чорних металів (на 13,95 млрд дол.; на 81,4% більше, ніж за 2020 рік); зернових (на 12,34 млрд дол.; на 31,2% більше); жирів та олій тваринного або рослинного походження (на 7,04 млрд дол.; на 22,5% більше).

Найбільше товарів за 2021 рік Україна імпортувала з Китаю (на 10,97 млрд дол.; на 31,9% більше, ніж за 2020 рік); Німеччини (на 6,28 млрд дол.; на 17,7% більше).

Основними товарними позиціями українського імпорту у 2021 році були: палива мінеральні, нафта і продукти її перегонки (на 14,33 млрд дол.; на 79,5%

більше, ніж за 2020 рік), машини, обладнання та механізми (на 14,20 млрд дол.; на 22,9% більше), продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості (на 9,74 млрд дол.; на 32,8% більше).

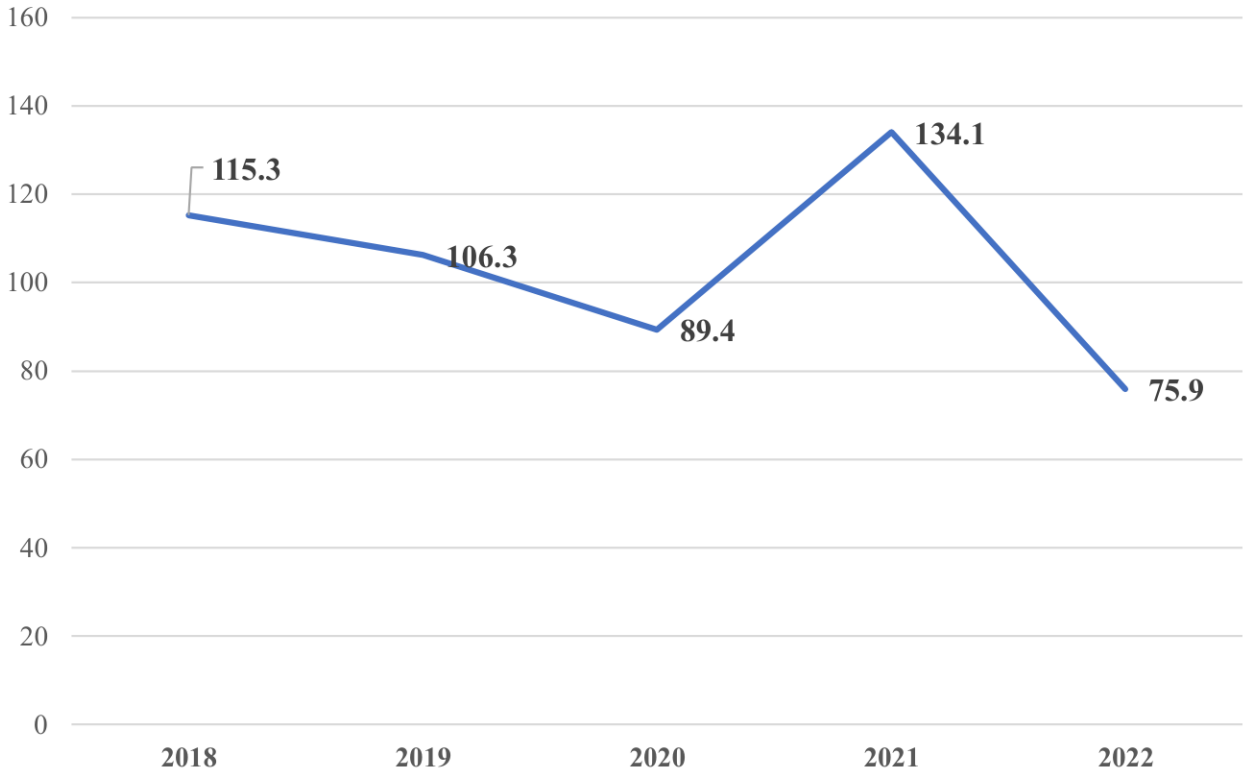


Рис. 3.4. Динаміка імпорту в Україні з 2018-2022 років

Як видно з рисунку, покращення стану зовнішньої торгівлі у 2021 році були нівельовані різким спадом зовнішньоторговельної активності вже у 2022 році через описані вже нами причини.

Блокування портів стало також проблемою і для імпорту. Зокрема, надто гостро відчувалося проблема з імпортом нафтопродуктів, моторних палив, а також усіх інших необхідних компонентів для вітчизняних товаровиробників. З початку вторгнення тисячі імпортних контейнерів виявилися заблокованими через неможливість доставки їх морськими шляхами до України. Проблеми, з якими зіштовхнулися вітчизняні імпортери, загострювало ще й відсутність маршрутних поїздів з портів Польщі та Румунії, в які було доставлено дані вантажі. Крім того, порти сусідніх держав були значно перевантажені, що створювало додаткові ризики для вітчизняних імпортерів [13]. Загалом,

скорочення обсягу імпорту за минулий рік становило близько 50% у порівняні з 2021 роком. У вартісному вираженні - скорочення становило майже 20%.

Що стосується географічної структури імпорту, то незмінним лідером поставок в Україну залишається Китай з часткою у 15,1% від загального імпорту товарів. До числа лідерів приєдналися також Польща (9,9%), Німеччина (8,3%), Туреччина (5,2%) та США (4,2%) [13].

Якщо до 2022 року науковці розглядали високу вартість енергоресурсів як одну із ключових загроз економічній безпеці промислових підприємств, при значній їх енергомісткості, то сьогодні така загроза постала в новому більш глобальному вигляді. В другій половині 2022 року вітчизняні підприємства зазнали чималих труднощів, пов’язаних з відключенням електроенергії. Це стало великим викликом для усіх суб'єктів господарювання, проте для промислових гігантів це стало прямою загрозою не лише для економічної безпеки, але й для їх функціонування в цілому. Відтак підприємства змушені були вдаватися до пошуку шляхів пристосування до дефіциту електроенергії. Результатом чого стало використання потужних промислових генераторів, перехід на нічний режим роботи, а подекуди скорочення виробництва [89].

Безумовно, сучасні умови, в яких вітчизняні підприємства намагаються функціонувати та реалізовувати основну мету своєї діяльності, потребує від них здатності адаптуватися до численних викликів та приймати миттєві управлінські рішення. Однак, існує важливий та об’єктивний фактор, який варто брати до уваги. Це те, що яким би раціональним не було те чи інше управлінське рішення з боку керівництва вітчизняних суб'єктів господарювання, стабілізація та покращення умов діяльності все більшою мірою залежить від політичної та військової ситуації сьогодення. Адже головною загрозою для економічної безпеки вітчизняних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх безпосереднього існування є агресія сусідньої держави, окупація частини території, де розташований значних виробничий потенціал та їх фізичне знищення [7].

3.2. Напрями удосконалення адміністрування митних платежів зовнішньоекономічної діяльності

Основна функція митних органів полягає у контролі за рухом товарів, транспортних засобів та переміщенням громадян через митний кордон держави. Такий контроль покликаний унеможливлювати порушення митних правил, контрабанду та забезпечувати максимізацію надходжень митних платежів до бюджету.

Постійний контроль за роботою територіальних органів Держмитслужби із забезпечення своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних та інших платежів здійснює Департамент контролю та адміністрування митних платежів. За результатами роботи протягом січня – грудня 2022 року до Державного бюджету України забезпечено перерахування митних та інших платежів у сумі 300,8 млрд грн, що становить 56,9% від планового показника (528,3 млрд грн). У зв'язку із повномасштабною війною росії проти України, введенням воєнного стану в Україні, тимчасовим вимушеним призупиненням діяльності окремих митниць зафіксовано значне зменшення активності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що вплинуло на забезпечення виконання доведених Міністерством фінансів України індикативних показників перерахувань митних платежів до державного бюджету [83].

Починаючи з березня 2022 р. надходження митних платежів різко впали. Крім війни на стан виконання індикативних показників вплинуло прийняття Верховною Радою України низки законодавчих змін з питань пільгового оподаткування товарів, що ввозяться на митну територію України в умовах воєнного стану.

Так, загальна сума звільнень від сплати митних платежів при імпорті товарів в Україну у 2022 році становила 179,3 млрд грн, у тому числі 79,3 млрд грн – пільгове оподаткування товарів згідно з законодавчими актами, прийнятими в умовах воєнного стану. Починаючи з дня введення воєнного стану в Україні (24.02.2022), за 258 днів перераховано митних платежів до бюджету

України у сумі 226,5 млрд грн, середньоденне надходження митних платежів становило 878 млн грн.

Вибір Україною для реформування митної системи вектора гармонізації національної податкової сфери з європейськими нормами та правилами митної політики передбачає запозичення та оптимізацію дієвого та ефективного досвіду західних країн. Як уже зазначалося в попередніх розділах, проблеми податків і, відповідно, наповнення бюджетів у країнах ЄС та Україні під час економічної кризи та її наслідків оголили проблему повної залежності частини бюджету від доходів щодо ефективності проведення податкової та митної політики. Відповідно, однією з основних проблем приведення податкової політики України у відповідність до норм і правил ЄС є підвищення ефективності адміністрування податків (у нашому випадку – митних платежів) [24].

Враховуючи, що адміністрування митних платежів науковці визначають як логічний та якісний процес формування, організації та управління податковими відносинами з метою забезпечення максимізації надходжень митних платежів до бюджету та підвищення суспільного добробуту населення за допомогою конкретних методи. та способів впливу на платників податків, основними аспектами, за використанням яких визначається ефективність цього процесу, є:

– нормативно-правові рамки процесу справлянням митних платежів;

– організація даного процесу;

– управління стягненням митних платежів.

Основною метою адміністрування митних платежів є досягнення повної сплати платниками податку до бюджету ПДВ з імпортних товарів, акцизного податку з імпортних товарів та митних платежів. У свою чергу, оцінка рівня ефективності системи адміністрування митних платежів забезпечується через визначення показника фіскальної ефективності оподаткування та вартості адміністрування. Ці два показники є основними критеріями ефективності митного адміністрування. При цьому на його вартість безпосередньо впливає якість законодавства у податковій сфері, його точність, постійність, простота, узгодженість нормативно-правових актів, ефективність діяльності ДПС і митних

органів та рівень і якість взаємовідносин з платниками податків, оптимізація технологій адміністрування податків [7].

Варто звернути увагу на основні пріоритети митного адміністрування в ЄС, а саме [93]:

1. Діяльність податкових органів в основному зосереджена на боротьбі з недобросовісними платниками митних платежів (тими, які вже зареєстровані як платники відповідних податків, але ухиляються від їх сплати, та тими, хто провадить певну господарську діяльність, але не здійснює цього). перебувають на обліку в податкових органах), що повністю відрізняється від основ роботи Державної митної служби в Україні, де здійснюється контроль зареєстрованих платників податків;

2. Робота з платниками митних платежів ведеться як у системі взаємовідносин між платником та митними органами, які виступають надавачем послуг, і лише після цього – інспектором-контролером (на відміну від України, де митні органи виступають передовсім в якості контролерів). Це особливо важливо, оскільки така система виносить сферу оподаткування, зокрема, взаємовідносини між податківцями та платниками митних платежів на якісно новий рівень. В ЄС платник митних платежів має можливість звернутися в податкову службу будь-де, а не відповідно де перетинає митний кордон, що є комфортним для клієнтів. Окрім того, платники мають там можливість отримання інформації та роз'яснень стосовно сплати митних платежів та правильного оформлення даного процесу. Сьогодні в нашій державі основним мотивуючим фактором роботи митних органів є вилучення максимальної суми коштів за будь-яких обставин із застосуванням максимальної кількості штрафів, від чого залежить ефективність роботи митниці. влади вимірюється.

Проте не менш важливою, ніж контрольна функція, має бути сервісна функція, яка забезпечує якісну та ефективну роботу митних органів за такими напрямами: – навчання клієнтів митної служби та їх працівників у сфері адаптації та змін податкового законодавства, його правильного застосування та роз'яснення його основоположних засад; – формувати культуру платників

податків у сфері справляння митних платежів; – консультувати клієнтів фіскальної служби щодо податків та митних платежів, які вони повинні сплачувати до бюджету. У практиці країн Європейського Союзу питанню формування якості поведінки платників митних платежів приділяється значна увага.

З метою підвищення рівня митної культури клієнтів митної служби використовується значна кількість механізмів підвищення рівня добровільної сплати податкових платежів до бюджетів та стимулювання відповідальності платника податків у відносинах з митними органами, а також регулювати та контролювати основні ризики у сфері цих відносин. Отже, для забезпечення вирішення цих проблем митного адміністрування податкові органи держав-членів ЄС використовують такі можливості впливу на формування якісно нових взаємовідносин між платниками оподаткування:

– стимулювання добровільного та сумлінного виконання вимог законодавства у сфері податків та формування моральної податкової поведінки платників митних платежів;

– формування відкритої інформаційної політики (поширення інформації про використання сплачених податків серед населення);

– оприлюднення списків осіб, які є недобросовісними платниками митних платежів; – співпраця з вищими навчальними закладами з метою формування податкової «грамотності» у молоді;

– застосування новітніх технологій для полегшення адміністрування податковими службами митних платежів та їх сплати самими платниками;

– здійснення процесу адміністрування податків з використанням підходів, заснованих на поведінкових і психологічних практиках.

Ще одним ефективним інструментом оптимізації системи адміністрування митних платежів у країнах ЄС є використання системи Єдиного рахунку для сплати податків. Ця система використовується в Бельгії, Великій Британії, Данії, Швеції. Простота і, як наслідок, прозорість цього інструменту адміністрування податків забезпечили його визнання, в основному, серед сторін податкового

процесу – податкових служб і платників податків. Його особливістю є можливість платника сплатити всі необхідні митні платежі шляхом пред'явлення платіжного доручення. Водночас таке спрощення дозволяє уникнути помилок при сплаті та перерахуванні платежів, а також надає податковим органам правдиву та повну картину щодо сплати митних платежів.

Отже, порівняння систем адміністрування податків країн ЄС та України свідчить про необхідність оптимізації національної митної системи відповідно до стандартів ЄС у цій сфері. Адміністрування податку на додану вартість імпортних товарів в Україні є особливо громіздким та неефективним. Сьогодні вже зроблено певні кроки в напрямку спрощення цієї системи. Перш за все, найбільш перспективним у темі реформування адміністрування ПДВ є формування та розвиток системи електронного адміністрування [43].

Початком цього процесу є впровадження з 5 грудня 2013 року Електронного кабінету платника податків, за допомогою якого платники податків отримали можливість складати та подавати податкову звітність до органів ДПС в режимі онлайн. Цей варіант, який давно став прийнятним для платників податків розвинутих країн, надав українським платникам ПДВ імпортованих товарів наступні переваги його використання:

– скорочення витрат робочого часу та коштів на придбання відповідних бланків;

– можливість автоматичного визначення арифметичних помилок та друкарських помилок у документах, що подаються до податкових органів;

– автоматичне оновлення форматів звітності при вступі в дію нових форм звітності;

– зменшити витрати часу на перевірку документів, поданих платниками для відшкодування ПДВ, а отже,

- можливість своєчасного повернення заявлених сум;

– гарантувати конфіденційність інформації;

– підвищення ефективності обробки даних.

Сьогодні понад 60 країн світу використовують систему електронного декларування податкових платежів. При цьому формування такої системи здійснюється кожною країною відповідно до її потреб і планів. Зокрема, система електронного декларування в Словенії в основному використовується для подання запитів на відшкодування податку на додану вартість при обміні товарами між країнами ЄС. Крім того, варто звернути увагу на те, що ця система надає додаткову можливість реєстрації та сплати ПДВ країнами, які не є членами ЄС, але ведуть онлайн-торгівлю в країнах Євросоюзу [88].

В Естонії та Ірландії також сформована електронна система подання та сплати податків, що також значно спрощує механізм сплати податків до бюджету як для платників, так і для податкових органів. У цих країнах це вже інтегровані інтернетсистеми, які спрощують податковий процес.

Таким чином, система електронного адміністрування ПДВ та інших податків дозволяє спростити цей процес, захистити від помилок і неточностей, спрощує ведення обліку і, що дуже важливо, дозволяє планувати витрати зі сплати податків до бюджету [57].

Прикладом цього є Франція, де завдяки використанню електронної системи адміністрування податків можна розрахувати податки до сплати, відповівши на відповідні запитання та надавши необхідну інформацію, а також розрахувати суму податкових платежів. у наступні періоди, забезпечуючи таким чином планування своїх витрат. Запровадження електронної системи адміністрування податків підтримується та сприяє

Внутрішньоєвропейська організація податкових адміністрацій (ІОТА) – міжнародна організація, яка вже двадцять років є платформою для налагодження комунікації між податковими органами різних європейських країн. Також в Україні запроваджено систему електронного адміністрування ПДВ та електронного адміністрування реалізації пального, сформовано та запущено в дію Електронний кабінет платника та автоматизовану систему митних послуг «Єдине вікно». Відтак, платникам податків сьогодні запропоновано користуватися Електронним кабінетом платника, на онлайн-сторінках.

Крім того, платникам податків надано додаткову можливість ознайомитися з інформацією про сплату податків іншими платниками податків – «Дізнайся більше про свого бізнес-партнера», а також створено інформаційно-довідковий ресурс у податковій сфері, який надає доступ до нормативних та інформаційні документи, приймати письмові запити, формулювати запити та пропозиції, надавати електронний цифровий підпис і, що не менш важливо, формувати Єдине вікно для подання електронної звітності [7].

Наразі це лише експериментальний запуск таких сервісів, однак це можливість отримати відповідний високий рівень управління сплатою податків у майбутньому.

Питання удосконалення системи електронного адміністрування ПДВ сьогодні є особливо актуальним, оскільки за рахунок зменшення впливу людського фактору можна знизити «корупційність» цього податку.

Крім того, впровадження цієї системи переслідувало наступні основні цілі:

– гарантувати неможливість здійснення незаконних схем повернення податку на додану вартість;

– ліквідація «податкових ям»;

– зростання надходжень від оподаткування ПДВ до бюджету;

– зменшення кількості податкових перевірок.

Отже, аналізуючи адміністрування непрямих податків в Україні щодо рівня розвитку цієї системи в державах-членах ЄС, удосконалення національної системи адміністрування має відбуватися за такими напрямами:

– формування відносин партнерства та співпраці між платниками митних платежів та податковими органами;

– підвищення рівня відповідальності за недотримання законодавства у сфері оподаткування платників митних органів та спеціалістів податкових органів;

– формування системи митного контролю як превентивної, а не наслідкової; посилити боротьбу з корупцією шляхом застосування адміністративних методів;

– спрощення умов оподаткування для платників митних платежів та податкової служби шляхом запровадження електронної системи адміністрування непрямих податків;

– формування податкової культури у платників податків [46].

Підсумовуючи, зазначимо про складний період роботи митних органів у 2022 р. через війну. Однак, статистика свідчить про часткове відновлення фіскального потенціалу до кінця 2022 р., адже надходження митних платежів поступово зросли майже до довоєнного рівня. Разом із цим, зазначимо про необхідність посилення контролю за надходженнями митних платежів, адже в умовах дефіциту фінансових ресурсів держави митниця має великий фіскальний потенціал.

3.3. Управління митними ризиками в ЗЕД

За останнє десятиліття кількість товарів, що переміщуються в Європі, різко зросла. Тому надзвичайно важливо здійснювати цілеспрямований контроль на основі управління ризиками. Динаміка роз-витку сучасного економічного простору вимагає від учасників економічних відносин своєчасного реагування на ризики, з якими вони стикаються у своїй діяльності. Насамперед це стосується стану митниці, яка є частиною системи державного управління. Чітке уявлення про всі численні ризики та взаємозв’язок між ними є необхідним для мінімізації їх негатив-них наслідків та підвищення ефективності реалізації державної митної справи [99].

Міжнародна торговельна спільнота велику увагу приділяється впровадження ризик-менеджменту на митниці. Однією з основних функцій митниці є забезпечення спрощення торгівлі під час митних процедур для місцевих та іноземних підприємств. Діяльність цих підприємств повинна відповідати законам і правилам країни. Контроль за дотриманням цих правил і законів і виявлення порушень під час міжнародної торгівлі є ще однією функцією митниці. Це дуже важлива функція, оскільки забезпечується

контроль сплати всіх митних зобов'язань. Що стосується поняття митного ризику, що застосовується в різних країнах, то підходи до його тлумачення є відносно неоднозначними, але мають свої національні особливості [86].

Відповідно до Митного кодексу ЄС [1], ризик означає ймовірність і вплив події, що має місце, щодо в'їзду, виїзду, транзиту, переміщення або кінцевого використання товарів, що переміщуються між митною територією ЄС та країн або територій за межами цієї території та до присутності на митній території ЄС товарів, що не належать до ЄС, що:

– перешкоджає правильному застосуванню заходів ЄС чи національних заходів;

– ставить під загрозу фінансові інтереси ЄС та його держав-членів;

– становлять загрозу безпеці та безпеці ЄС та його мешканців, здоров'ю людей, тварин чи рослин, навколишньому середовищу чи споживачам.

Відповідно до глави 6 «Митний контроль» Кіотської конвенції [2] ризик визначається як можливість недотримання митного законодавства. Тому всі митні органи повинні використовувати систему управління ризиками у своїх митних формальностях. Ризики для досягнення організаційних цілей включають не лише потенційну можливість недотримання митного законодавства, але й потенційну неспроможність сприяти торгівлі, яка виявляється в процесі надання митних послуг. до торгової спільноти.

Відповідно до Митного кодексу України під «ризиком розуміється ймовірність невиконання вимог законодавства України з питань державної митної справи» [1].

Відповідно до Порядку обміну інформацією між митними органами та іншими державними органами та підприємствами за принципом «єдиного вікна» з використанням засобів електронного зв'язку передача інформації [6]. «Єдине вікно» визначається як засіб, який дозволяє сторонам, які беруть участь у торгівлі та транспорті, подавати стандартизовану інформацію та доку-менти в єдину точку входу для виконання всіх нормативних вимог щодо імпорту, експорту та

транзиту. Цим наказом передбачено функціонування системи аналізу ризиків як основи вибіркового моніторингу об’єктів митного регулювання [101].

Тобто ризик ототожнюється з ймовірністю настання подій, пов’язаних з митними формальностями, та можливими наслідками митних ризиків. Під «митним ризиком» слід розуміти поєднання ймовірності порушення митного законодавства та його негативних наслідків. Таким чином, відповідно до законодавства України та ЄС митні ризики – це можливість настання подій або дій, які можуть спричинити перешкоди в досягненні цілей і включає:

– можливість недотримання митного законодавства;

– необхідні ліцензії, вартість постачання, правила походження, режим виключення з зобов'язань, обмеження в торгівлі, правила безпеки;

– можливість помилок митниці у сприянні міжнародній торгівлі.

Чітке уявлення про всю множину ризиків, притаманних митній службі, та їх співвідношення є важливою умовою вчасного реагування на них та здійснення митної справи.

В сучасних умовах глобалізації економіки та міжнародного обміну, митна справа відіграє важливу роль у забезпеченні стабільності та ефективності економічних процесів. Проте, разом із зростанням обсягів міжнародної торгівлі зростають і виклики, пов'язані із митними процедурами та обмеженнями. Один із таких викликів - це митний ризик, який виникає внаслідок різноманітних факторів, що можуть впливати на правильність та ефективність митного контролю. Фактори митного ризику можуть бути різноманітні та мають свої джерела. По-перше, до таких факторів можна віднести недостатню інформаційну прозорість у сфері міжнародної торгівлі, що може призводити до ускладнень у визначенні точного складу товарів та їхньої вартості. По-друге, велика кількість різноманітних товарів та міжнародних договорів із торгівлі створюють умови для виникнення непорозумінь та помилок у митних деклараціях. Крім того, факторами митного ризику можуть бути і економічні нестабільності, політичні конфлікти та зміни в законодавстві країн, що можуть впливати на умови міжнародного обміну товарами [73].

Відповідно до наукових праць [1; 3; 9; 11] проведено аналіз, систематизацію та класифікацію факторів і джерел ризику в діяльності митної служби (табл. 3.1.).

Таблиця 3.1. **Фактори та джерела митного ризику**

Основні фактори ризику	***Джерела ризику***
Зовнішні фактори	
Суб'єкти ЗЕД діяльність	– повнота сплати митних платежів; – достовірність відомостей у Декларації; – існування на ринку; – відповідність носіїв обладнання існуючим вимогам; – маршрут з транспортними документами
Характеристика товару (вантаж)	– цінові показники товару; – кількість і вага; – класифікація товарів за УКТД зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД); – країна походження товару; – митний режим розміщення товарів; – якість товару; – інтелектуальна власність; – товарний ризик і товарне «групове покриття»; – нерегулярність вантажопотоку
Митне законодавство	– спірні положення окремих законодавчих актів; – відсутність чіткої системи контролю та підзвітності певним чином порушення законодавства; – нестабільність митного законодавства; – неузгодженість національного митного законодавства – з митницею законодавство інших країн і міжнародні конвенції
Внутрішні фактори	
Працівники митниці	– рівень кваліфікації; – недбалість; – професійні помилки; – протиправні дії та корупція
Інформаційно-технічна підтримка	– рівень забезпечення митної діагностики; – надійність функціонування технічної системи; – помилки програмного забезпечення
Технології митного контролю	– порядок виконання митних формальностей; – система управління ризиками; – митний пост-аудит.
Взаємодія митних органів з правоохоронними органами та регуляторні органи	– ввезення забороненої, неякісної та шкідливої продукції

Під класифікацією ризику слід розуміти віднесення ризику до певних груп за певними ознаками для досягнення поставлених цілей. Науково обґрунтована класифікація ризиків дозволяє чітко визначити місце кожного виду в загальній системі. Це створює можливості для ефективного застосування відповідних методів і результатів управління ризиками. Таким чином, кожен ризик має свою систему прийомів управління.

Аналіз факторів і джерела митного ризикудозволяє митним органам визначити зони митного ризику (табл. 3.2.).

Таблиця 3.2. **Класифікація зон митного ризику**

Групи	***Назва зон ризику***
Митний режим	Імпорт, реімпорт, експорт, реекспорт, транзит, тимчасове ввезення (вивезення), митний склад, спеціальна митна зона, магазин безмитної торгівлі, переробка на митній території України, переробка за межамимитної території України, знищення, відмова на користь держави
Можливий характер порушення	- неправильна класифікація товару; - неправдиві відомості про походження товару; - заниження або завищення митної вартості товару; - недекларування товарів; - контрабанда та приховування від митного контролю; - недостовірні відомості про підстави надання пільг зі сплати митнихплатежів; - невірна інформація про характеристики та властивості товару; - декларування товару не є його назвою
Можлива мета порушення	- ухилення/зменшення розміру ввізного мита; - ухилення від сплати/зменшення розміру вивізного митного збору; - ухилення від сплати/зменшення розміру спеціальних мит (антидемпінгових); - відшкодування податку на додану вартість; - ухилення/зменшення розміру акцизного податку; - використання митних пільг; - уникнення нетарифних обмежень
Вид товару, щодо якого може бути вчинено порушення	- сільськогосподарська продукція; - метали та брухт; - товари, що містять об'єкти права інтелектуальної власності; - отруйні, радіоактивні, вибухові, небезпечні відходи; - наркотичні засоби, психотропні речовини; - зброя та боєприпаси; - історико-культурні цінності; - міжнародна торгівля дикими видами тварин і рослин, які перебувають під загрозою зникнення

Система управління митними ризиками (СУР) була створена у 2005 р. Вона забезпечує швидкий і простий у використанні механізм обміну інформацією, пов'язаною з ризиками, безпосередньо між оперативними співробітниками та центрами аналізу ризиків у держава членах ЄС [7]. Управління ризиками може здійснюватися на стратегічному, тактичному та оперативному рівнях (табл. 3.3.).

Таблиця 3.3. **Рівні управління митними ризиками**

Рівень	***Характеристика***
На стратегічному рівні	визначаються пріоритетні напрямки реалізації діяльності з управління ризиками та затверджується Реєстр ризиків. Реєстр ризиків повинен містити, зокрема: - пріоритетні напрями розвитку та впровадження діяльності з управління ризиками; - структурні підрозділи митних органів, спеціалізованих митних органів,митниць, відповідальні за виконання відповідного напряму; - орієнтовні показники частки, обраної для контролю за рухом вантажів і транспортних засобів
На тактичному рівні	відповідно до Реєстру ризиків розроблено заходи щодо управління ризиками. Для цього використовуються такі інструменти: - індикатори ризику; - профілі ризику; - орієнтація; - методичні рекомендації щодо роботи посадових осіб митних органів щодо аналізу, ідентифікації та оцінки ризиків в окремих сферах контролю під час проведення митного контролю та оформлення; - випадкова вибірка
На оперативному рівні	митні органи застосовують інструменти управління ризиками в конкретних випадках переміщення товарів, транспортних засобів через митний кордон України, зокрема при здійсненні контролю за допомогою управління ризиками, для визначення форм та обсягів митного контролю

Управління ризиками в митній сфері має включати такі дії, як збір даних та інформації, аналіз та оцінка ризику, призначення та вжиття заходів, а також регулярний моніторинг та перегляд цього процесу та його результатів на основі міжнародних та національних джерел і стратегій (табл. 3.4.)

Таблиця 3.4. **Елементи управління ризиками в митній сфері**

Критерії	***Характеристика***
Митні органи обмінюються інформацією про ризики та результатами аналізу ризиків, якщо	- ризики оцінюються митним органом як значні та потребують митного контролю, а результати контролю встановлюють, що подія, що спричиняє ризики, сталася; - за результатами перевірки не встановлено, що подія, що спричиняє ризики, відбулася, але відповідний митний орган вважає загрозу високою загрозою
Для встановлення загальних критеріїв ризику та стандартів, заходів контролю та пріоритетних сфер контролю слід враховувати	- пропорційність ризику; - терміновість необхідного застосування засобів контролю; - ймовірний вплив на торговий потік і на ресурси контролю
Загальні критерії та стандарти ризику повинні включати	- опис ризиків; - фактори або показники ризику, які будуть використовуватися для відбору товарів або суб'єктів господарювання для митного контролю; - характер митного контролю, здійснюваного митнимиорганами; - тривалість застосування митного контролю

Можливість прогнозування ймовірності виникнення та мінімізації ризиків визначається їх класифікацією, яка виконує функції алгоритму, на основі якого розроблено та створено системи управління ризиками, визначає засоби та заходи мінімізації негативного впливу на об’єкт управління в умовах невизначеності та багатоваріантного підходу розвитку.

Процедури, засновані на управлінні ризиками, зосереджують митний контроль на ділянках, де існує найбільший ризик, дозволяючи більшості товарів і фізичних осіб відносно вільно проходити через пункт пропуску на митному кордоні. Спільна система управління митними ризиками (СУР) покликана забезпечити швидкий і простий у використанні механізм обміну інформацією, пов'язаною з ризиками, безпосередньо між оперативними співробітниками та центрами аналізу ризиків у державах-членах ЄС. Вона є ключовим елементом у розвитку системи управління ризиками ЄС, оскільки полегшує митне втручання на рівні ЄС у випадку най-вищих ризиків на зовнішніх кордонах ЄС і в межах його кордонів [96].

Висновок до розділу 3.

У сучасних умовах функціонування вітчизняних підприємств надзвичайно важливою є їхня здатність адаптуватися до численних викликів та приймати ефективні управлінські рішення. Однак необхідно визнати об'єктивний фактор, який впливає на умови діяльності підприємств - політичну та військову ситуацію в країні. Загроза агресії сусідньої держави, окупація території та фізичне знищення виробничого потенціалу стають основними загрозами для економічної безпеки підприємств у зовнішньоекономічній діяльності.

Аналіз експортних показників України за січень-лютий 2022 року вказує на позитивну динаміку, проте різке зниження обсягів експорту в березні внаслідок війни. Це свідчить про великий вплив політичних та військових подій на економічні процеси. Поступове відновлення експорту відзначилося тільки з травня 2022 року, після розблокування українських портів, проте обсяг експорту залишався нижчим на 31,5 % порівняно з аналогічним періодом 2021 року.

Митні органи виконують важливу функцію контролю за рухом товарів та транспортних засобів через митний кордон. Забезпечення максимальних надходжень митних платежів до бюджету та запобігання порушенням митних правил та контрабанді є головним завданням цих органів. Департамент контролю та адміністрування митних платежів акцентує на своїй роботі своєчасність, достовірність та повноту нарахування та сплати митних платежів, забезпечуючи їхнє перерахування до Державного бюджету України.

Управління ризиками в митній сфері передбачає збір та аналіз даних, оцінку ризиків, призначення та вжиття заходів, а також постійний моніторинг та перегляд цього процесу на основі міжнародних та національних стратегій. Система управління митними ризиками є ключовим елементом для запобігання ризикам та забезпечення ефективності митного контролю на кордонах ЄС.

РОЗДІЛ 4
НЕФОРМАЛЬНА ОСВІТА ЯК СТРАТЕГІЧНИЙ ФАКТОР УСПІШНОГО ПРОФЕСІЙНОГО ЗРОСТАННЯ

4.1. Неформальна освіта як інструмент для професійного простору

Національній системі освіти слід бути готовою до того, щоб долати можливі негативні наслідки глобальних зсувів, що характеризують сучасну освіту як соціокультурний феномен у цілому [6]. Соціально-економічні реалії сучасного мобільного світу потребують від громадянина загалом і від конкурентоспроможного учасника ринку праці зокрема якісно нових особистісних характеристик. З одного боку, працедавця наразі більше цікавить не формальне виконання доручень, а креативний підхід до реалізації завдань, навички оволодівати новими технологіями, швидко адаптуватись до нових умов праці, лідерський потенціал, вміння бути гнучким та ін.; а з іншого – сучасний індивід прагне реалізувати природний потенціал та задовольнити свої інтереси і поза професійною діяльністю. Такі нові вимоги кидають виклик системі освіти, оскільки вона є досить консервативним явищем і потребує значних затрат часу зусиль для запровадження змін та реорганізації. На противагу формальній – неформальна освіта є значно динамічнішою і як механізм, і як інструмент системи освіти, адже вона передбачає інваріантність, реагує на запити суспільства загалом і окремого індивіда. Неформальна освіта має потенціал для задоволення професійних амбіцій (отримання певних навичок та компетентностей задля професійного росту) і особистих освітніх та навчальних потреб (відвідування гуртків, семінарів, майстер-класів за власними інтересами).

Аналіз наукових праць зарубіжних та вітчизняних науковців щодо проблеми неформальної освіти охоплює різноманітні вікові категорії суб’єктів освітньої діяльності. Зокрема, історію, особливості функціонування й перспективи розвитку неформальної освіти дорослих у світовому,

європейському та національному вимірах досліджували В. Андрущенко, Т. Десятов, С. Закревська, О. Лазоренко, В.

Сьогодні важко знайти людину, яка б не чула про неформальну освіту. І це однозначний плюс у порівнянні з ситуацією навіть десять років тому, коли таке словосполучення видавалося радше нонсенсом. Інша справа, що досить часто в Україні сприймають неформальну освіту некоректно, розуміючи під нею або випадковий набір ігор та вправ, націлених винятково на розвагу, або на надто обмежену сферу навичок ораторського мистецтва чи роботи в команді. Якщо інші форми освіти визначено досить чітко, то з приводу неформальної освіти відносний компроміс у світі дослідників та практиків був досягнутий не так давно [93].

Неформальна освіта – це освіта інституціолізована, цілеспрямована та спланована навчальним закладом без надання освітніх програм і кваліфікацій, визнаних національними органами управління освітою, або без кваліфікацій взагалі, і є додатковою, альтернативною та/або доповненням до формальної освіти в процесі освіти впродовж життя; слугує забезпеченню права осіб будьякого віку на доступ до освіти, але не передбачає обов'язкової безперервної структурованої послідовності у здобутті освіти і може бути коротко терміновою і невеликої або великої інтенсивності, зокрема у формі коротко термінових курсів, семінарів, практичних занять.

Хоча неформальна освіта безпосередньо не приводить до формальних кваліфікацій, визнані формальні кваліфікації можуть бути отримані шляхом освоєння певної сукупності окремих програм неформальної освіти і відповідного визнання уповноваженим органом набутих знань, умінь, інших компетентностей. Неформальна освіта ґрунтується на трьох засадах: «вчитися в дії» – отримувати знання під час практичних завдань; «вчитися взаємодіяти» – часто вона передбачає роботу в групах або командах; «вчитися вчитися» – аналізувати власний досвід і з нього формувати нові знання [11].

Неформальна освіта – це можливості. Можливості для саморозвитку, самореалізації; для здобуття нових знань і практичного досвіду; для пошуку

мотивації та натхнення. А якщо можливості є, їх треба використовувати. Основними ознаками неформальної освіти є: добровільність участі, доступність для всіх бажаючих, відсутність системи оцінок, різноманітність та гнучкість у методах та підходах, інтегративність, творча й демократична атмосфера; активність дорослого учня, рівноправність суб'єктів навчального процесу, сприймання групи як важливого джерела знань, побудова навчального процесу на основі інтересів і потреб викладачів.

Розвитку неформальної освіти сприяють світові організації, такі як ЮНІСЕФ, ЮНЕСКО, Європейський Союз, Рада Європи та інші. Саме тому неформальна освіта більш розвинена в Європі, та сприймається європейськими роботодавцями на рівні з формальною освітою. Ефективність навчання здобувачів у неформальній освіті вимагає різних підходів до реалізації цілей навчання і залежить від мотивації, рівня підготовленості, прагнення навчатися, підвищувати свій професійний рівень. У неформальній освіті здобувач не залучений примусово до процесу навчання, а вмотивований за власним бажанням; самостійно здійснює кроки до реалізації власних мотивів, потреб, інтересів, що визначає розвиток його індивідуальності [61].

В Україні існування неформальної освіти охоплює наступні галузі:

- позашкільна освіта;
- післядипломна освіта та освіта дорослих;
- громадянська освіта (різнопланова діяльність громадських організацій); шкільне та студентське самоврядування (через можливість набуття управлінських, організаторських, комунікативних та ін. умінь);
- освітні ініціативи, спрямовані на розвиток додаткових умінь та навичок (комп'ютерні та мовні курси, гуртки за інтересами тощо).

Розширення застосування неформальної освіти може бути корисним:

а) для суспільства в цілому (сприяння демократизації, розвитку громадянського суспільства, громадської активності та лідерства; вирішення проблеми дозвілля молоді та осіб похилого віку);

б) для формальної освіти (можливість гнучко та швидко реагувати на потреби ринку праці та послуг, задовольняючи вимоги учнів, робітників та роботодавців і доповнюючи освітні пропозиції; зростання мотивації учасників навчально-виховного процесу, їх особистісної зацікавленості);

в) для учасників (можливість самовдосконалення та виховання самооцінки; розвиток громадянських навичок; виховання почуття причетності, солідарності; оптимальне поєднання свободи і відповідальності; можливість самостійного вибору часу, місця, тривалості навчання).

Неформальна освіта відрізняється розмаїттям методів, які використовуються на тренінгах. Тренінг – це унікальний освітній простір, в якому відбувається структурована і цілеспрямована взаємодія учасників з метою набуття нових знань, розвитку соціальних та особистісних компетенцій, формування або переосмислення власної позиції з певного питання. Тренінг як структура, забезпечує взаємозв'язок елементів і утворює з деталей комплексний освітній процес. Група учасників завжди відображає суспільство в мініатюрі, яке працює за законами і механізмами реального соціуму, але є спрощеним варіантом цієї спільноти. Саме це допомагає побачити дію запущених механізмів і правил, прийнятих у цій спільноті [6].

Мета тренінгового процесу – концентрація уваги на переживаннях і досвіді учасників, а не на компетентності тренера. Учасники вчаться, насамперед, завдяки своїй активній роботі, багато що дізнаються один від одного. Завдяки синергії, група допомагає кожному учаснику стати по закінченню навчання більш компетентним, ніж на початку. Досить природним процесом під час тривалих тренінгових сесій є використання тренерами неформальної громадянської освіти різних форм роботи. Звичайно, наразі не існує (і не може існувати) єдиної класифікації чи єдиного реєстру методів неформальної освіти. Ми можемо запропонувати класифікацію, яка, можливо, стане для когось орієнтиром в океані найрізноманітніших методик [6].

У рамках цієї класифікації ми дивимось на тренінг як на квітку, а на методи – як на серцевину та пелюстки цієї «квітки» [4]. Серцевиною квітки є так звані базові методи, тобто такі методи, без яких не обходиться жоден тренінг.

До таких методів належать: презентація, індивідуальна робота, «мозковий штурм», а також рухавки або так звані енерджайзери. Хотіли б звернути увагу на те, що базові методи не випадково зображені всередині квітки. На перший погляд, ці методи можуть здаватися досить простими, хоча насправді кожен із них має свою технологію та специфіку. Крім базових методів, існує ціла низка інших методів, які можна зобразити на «пелюстках».

Ці методи також не випадково опинилися на «пелюстках», адже, як і пелюстки, вони є гарним доповненням та покращенням тренінгу, але не є передумовою для існування тренінгу. Звичайно, це не вичерпний список усіх можливих методик. Наприклад, доволі популярні сьогодні також openspace, світове кафе та інші методики інноватівного конференційного типу. Їх тренер може використовувати з метою створити умови для того, щоб великі групи учасників (від 25 до 150 людей) могли обмінятися думками з певної теми та спільно створити новий продукт за цією темою (стратегії, нові проектні ідеї, вказівки на майбутнє тощо) [86].

Загальносвітова тенденція сьогодення – рух до зближення та взаємодоповнення формальної та неформальної освіти замість конкуренції між ними. Неформальна освіта може бути полігоном для випробування методик та інструментів, котрі згодом може взяти на озброєння формалізована освіта. Але не слід забувати, що, на відміну від формальної освіти, неформальна освіта є необов'язковою та добровільною, а значить – не може замінити чи витіснити існуючу освітню інфраструктуру.

Потребують системного наукового дослідження механізми взаємодії формальної та неформальної освіти законодавче врегулювання можливостей життєвої освіти та навчання в Україні, європейське та міжнародне співробітництво в галузі освіти, обмін досвідом, взаємодія між державними, недержавними та громадськими організаціями, що задіяні в сфері освіти.

4.2. Розробка опорного конспекту лекції на тему «Облік та оподаткування бартерних (товарообмінних) зовнішньоекономічний операцій»

ТЕМА 6

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ БАРТЕРНИХ (ТОВАРООБМІННИХ)ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ

6.1. Форми зустрічної торгівлі

6.2. Загальні положення про зовнішньоекономічний бартер в Україні

6.3. Митне оформлення бартерних операцій

6.4. Облік бартерних операцій у зовнішньоекономічній діяльності

6.5. Оподаткування бартерних операцій

6.1. Форми зустрічної торгівлі

Термін «зустрічна торгівля» фактично означає натуральний обмін товарами.

На частку товарообмінних контрактів доводиться близько 25-30% від загального об’єму зовнішньоекономічних операцій.

Товарообмінні операції є вигідними для країн з нестабільною національною валютою, для країн, у яких спостерігається дефіцит іноземної валюти як засіб платежу та існує значний зовнішній борг.

Переваги зустрічної торгівлі:

– зниження ризику неотримання боргу по імпорту;

– можливість розширювати ринки збуту для національних товарів;

– для підприємств-експортерів бартерні контракти вигідні по товарах, реалізація яких на внутрішньому ринку є проблемою;

– для підприємств-імпортерів бартер вигідний тим, що економить валютні кошти.

Недоліки зустрічної торгівлі:

– потрібно шукати зарубіжного партнера, який не тільки зацікавлений у товарі, але й може запропонувати свій товар, який був би необхідний даному

підприємству;

– досить важко проходять переговори стосовно ціни й кількості обмінюваних товарів, оскільки жодна із сторін не зацікавлена у втраті вірогідного прибутку.

Форми зустрічної торгівлі:

– натуральний обмін товарами (бартер);

– сумісна співпраця (операції з давальницькою сировиною і сумісне виробництво);

– участь продавця в реалізації товарів, які запропонував покупець (компенсаційні угоди).

6.2. Загальні положення про зовнішньоекономічний бартер в Україні

При здійсненні зовнішньоекономічного бартеру українські підприємства повинні керуватися ЗУ «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності» від 23.12.1998 року №351-XIV.

Товарообмінна (бартерна) операція у галузі зовнішньоекономічної діяльності – це один з видів експортно-імпортних операцій, оформлених бартерним договором або договором із змішаною формою оплати, яким часткова оплата експортних (імпортних) поставок передбачена в натуральній формі, між суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності України та іноземним суб'єктом господарської діяльності, що передбачає збалансований за вартістю обмін товарами, роботами, послугами у будь-якому поєднанні, не опосередкований рухом коштів у готівковій або безготівковій формі.

Згідно з чинним законодавством всі суб'єкти підприємницької діяльності мають право на укладення бартерних контрактів.

Проте проведення бартерних операцій у зовнішньоекономічній діяльності заборонено для суб'єктів підприємницької діяльності, які застосовують спрощену систему оподаткування (єдиний податок).

З метою збільшення валютної виручки від експорту держава впроваджує

спеціальні заходи щодо обмеження зовнішньоекономічного бартеру.

Так, Постановою КМУ від 29.04.1999 року №756 “Про деякі питання регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у зовнішньоекономічній діяльності” затверджено перелік товарів, по яких заборонено укладати бартерні договори.

Наприклад, **забороняється експорт за бартером**: бурштину і вироби з нього; дорогоцінних металів; ювелірних виробів; алкогольних та тютюнових виробів; відходів і брухту чорних і кольорових металів тощо.

Забороняється імпортувати за бартерними контрактами: бурштин і вироби з нього, оброблені та необроблені алмази; ювелірні вироби.

На кількість товарів, які поставляються по бартерному контракту, не впливає зміна світових цін, тобто кількість товару залишається незмінною, а ціна (вартість) визначаються для митної оцінки товарів, що ввозяться або вивозяться, сплати ПДВ, визначення сум страховок.

Еквівалентність обміну може бути досягнута тільки в тому випадку, якщо ціни на обмінювані товари визначаються, виходячи з світових цін на дану категорію товарів. Інформація про рівень цін публікується в бюлетені “Огляд цін українського і світового товарного ринків”. Необхідну інформацію про рівень цін підприємство може отримати з біржових зведень, результатів торгів, інформаційних видань різних фірм.

Держава також контролює термін розрахунків по бартерних контрактах. Граничні терміни проведення заключної операції зазначені в ЗУ “Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності” і становлять 180 календарних днів від дати першої операції за бартерним контрактом.

Для збільшення встановленого терміну підприємству необхідно отримати індивідуальний дозвіл, який видається у випадку, якщо бартерні договори припускають поставку складних технічних виробів, товарів спеціального призначення.

6.3. Митне оформлення бартерних операцій

Ввезення товарів за бартерним контрактом на митну територію України проводиться у режимі імпорту, а вивезення – у режимі експорту, зі сплатою відповідних митних платежів.

При імпорті товарів в межах бартерної угоди, нараховуються і сплачуються усі митні платежі для даного виду товарів (ввізне мито, митний збір, «імпортний ПДВ», акцизний податок). Види і розміри платежів визначаються ЗУ «Про Митний тариф України» відповідно до коду товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності УКТЗЕД.

Базою оподаткування при ввезенні товарів на митну територію є договірна (контрактна вартість) товарів. Ця вартість має бути не нижче за митну вартість, визначену у ввізній митній декларації, з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, вивантаження і страхування до пункту перетину митного кордону України, сплати брокерської та інших винагород, акцизного збору, ввізного мита, а також інших обов'язкових зборів і платежів.

Вивіз товарів за межі митної території України в рамках виконання зобов'язань за бартерними угодами оформляється в режимі експорту із сплатою всіх встановлених податків і зборів.

6.4. Облік бартерних операцій у зовнішньоекономічній діяльності

Про проведенні бартерних операцій в іноземній валюті (без часткової грошової доплати) відсутня грошова форма розрахунків, такі операції варто класифікувати як операції з немонетарними статтями (активами), а заборгованість, що виникла, розглядають як немонетарну.

П. 7 П(С)БО 21 встановлено, що немонетарні статті, які оцінені за справедливою вартістю в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості. При здійсненні зовнішньоекономічного бартеру в іноземній валюті перерахунок в національну валюту відбувається всього один раз на дату:

– доходу, якщо перша подія є відвантаження товару (виконання робіт,

послуг);

– активу, коли перша подія – отримання товарів, результатів робіт (послуг).

Таким чином, немонетарні статті по бартерних операціях не перераховуються на дату здійснення господарської операції і на дату балансу в залежності від зміни валютних курсів, тобто за такими операціями не розраховуються курсові різниці.

Особливості бухгалтерського обліку бартерних операцій полягають в тому, що:

– відсутні грошові розрахунки з іноземним партнером;

– момент відвантаження продукції на експорт вважається моментом її реалізації;

– облік розрахунків з іноземним партнером здійснюється на двохсубрахунках – 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» та 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»;

– кредиторська заборгованість іноземному партнеру за товари, що імпортуються, повинна дорівнювати контрактній вартості відвантаженої на експорт продукції.

Для правильності відображення в бухгалтерському обліку товарообмінних (бартерних) операцій необхідно враховувати, що П(С)БО передбачають існування ще і справедлививої вартості.

Справедлива вартість – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу в результаті операції між проінформованими, зацікавленими і незалежними сторонами. Справедлива вартість визначається по кожній партії одержаної продукції.

При бартерному обміні обмін може бути здійснений як подібними (однаковими за призначенням і справедливої вартості), так і неподібними (різними за призначенням і/або справедливої вартості) активами.

При цьому відповідно до П(С) БО 15 «Дохід» при обміні подібними активами дохід не визнається. Первинна вартість активів, одержаних в обмін на

подібний актив, рівна балансовій вартості переданого активу. У разі, якщо балансова вартість переданого активу перевищує його справедливу вартість, то первинною вартістю одержаного активу є справедлива вартість переданого об’єкта з віднесенням різниці до витрат звітного періоду.

При обміні неподібними активами відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» дохід визнається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, одержаних підприємством, зменшеним або збільшеним на суму переданих або одержаних грошових коштів і їх еквівалентів.

6.5. Оподаткування бартерних операційПодаток на прибуток

Для суб’єктів ЗЕД-резидентів будь-яку бартерну ЗЕД операцію можна умовно розділити на дві складові (експорт та імпорт) , кожна з яких матиме свої податкові наслідки. Тому порядок визначення ЗЕД бартерних доходів і витрат розглянемо окремо в розрізі експортної та імпортної її частини.

Імпортна частина бартерної операції

При ввезенні імпортних товарів за бартерним договором слід враховувати, що в момент їх оприбуткування витрати в податковому обліку не відображаються. У той же час при придбанні імпортних товарів відбувається формування їх собівартості (собівартість придбаних та реалізованих товарів в термінах ПКУ), яка в подальшому , при продажу таких товарів, буде врахована в складі «податкових» витрат.

Вартість робіт, послуг, отриманих від нерезидента за бартерним ЗЕД договором, включається до складу витрат у періоді їх отримання , а якщо такі роботи, послуги використовуються при виробництві продукції – у періоді реалізації такої продукції.

Перерахунок собівартості придбаних товарів, а також суми витрат на придбання робіт (послуг) повинен здійснюватися залежно від того, яка з подій відбулася першою :

– за курсом НБУ, що діяв на дату здійснення операції придбання, якщо першою подією за договором ЗЕД бартеру було отримання імпортних товарів (робіт, послуг);

– за курсом НБУ на дату визнання доходу від експортної операції, якщо першою подією за договором ЗЕД бартеру було відвантаження товарів (надання результатів робіт, послуг) нерезиденту.

З першою ситуацією все більш-менш зрозуміло – підприємство отримує імпортні товари (роботи, послуги) і за курсом на дату їх оприбуткування (отримання) визначає суму витрат, понесених у зв'язку з їх придбанням.

Відповідно до п. 153.10 ПКУ доходи і витрати від проведення товарообмінних (бартерних) операцій визначаються відповідно до договірної ціни такої операції, але не нижче (вище) звичайних цін.

Звичайна ціна на продукцію – це ціна реалізації товарів (робіт, послуг) продавцем, включаючи суму нарахованих (сплачених) відсотків, вартість іноземної валюти, яка може бути одержана у разі їх продажу особам, не зв'язаним з продавцем за звичайних умов ведення господарської діяльності. Тобто звичайна ціна – це ціна, яка склалася на певний момент на конкретний вид товарів (робіт, послуг) виходячи з ринкової кон'юнктури.

Експортна частина бартерної операції

Сума доходу від здійснення бартерної ЗЕД операції, виражена в іноземній валюті, перераховується у національну валюту України залежно від того, яка з подій було першим:

– за курсом НБУ, що діяв на дату продажу товарів (робіт, послуг) нерезиденту, якщо першою подією було відвантаження товарів нерезиденту (виконання робіт, надання послуг);

– за курсом НБУ, що діяв на дату здійснення операції придбання імпортних товарів (робіт, послуг), якщо першою подією було отримання товарів (робіт, послуг).

При визначенні бартерного доходу слід пам'ятати про необхідність застосування в цьому випадку звичайних цін. Адже згідно зі згаданим вище п. 153.10 ПКУ доходи від проведення товарообмінних (бартерних) операцій визначаються відповідно до договірної ціни такої операції, але не нижче (вище) звичайних цін.

У періоді визнання доходів від реалізації товарів (робіт, послуг) за бартерним ЗЕД договором підприємство має право збільшити витрати, пов'язані з такою реалізацією, на підставі п. 138.4 ПКУ. При цьому собівартістьпридбаних та реалізованих товарів формується відповідно до п. 138.6 ПКУ, а собівартість виготовлених та реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг) розраховується згідно з вимогами п. 138.8 ПКУ.

Податок на додану вартість

Податкові наслідки бартерної операції у сфері ЗЕД в ПДВ обліку платників податків-резидентів також розглянемо в розрізі імпортної і експортної частини такої операції.

Імпортна частина бартерної операції. Ввезення товарів на митну територію України згідно до п.п. «В» п. 185.1 ПКУ є об'єктом оподаткування ПДВ за ставкою 20 %. Причому зверніть увагу: сплачувати ПДВ при ввезенні товарів повинні і особи, не зареєстровані платниками ПДВ (звичайно ж, тільки в разі ввезення товарів в обсягах, що підлягають оподаткуванню). Ця вимога прямо передбачено п. 181.2 ПКУ.

Водночас із загального правила є й винятки. Так, податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються при ввезенні звільнених від оподаткування товарів, які згідно п. 197.4 ПКУ також є пільговими. Крім того, ряд ПДВ пільг при імпорті встановлює підрозд. 2 розд. XX « Перехідні положення» ПКУ.

Для нарахування ввізного ПДВ базу оподаткування в іноземній валюті перераховують у гривні за офіційним курсом НБУ на дату подання митної декларації для митного оформлення, а при нарахуванні податкових зобов'язань митним органом у разі, якщо митну декларацію не подавав – за офіційним курсом НБУ на день визначення податкових зобов'язань (абзац другий п. 190.1 ПКУ).

Крім необхідності нарахування податкових зобов'язань з ПДВ, імпорт товарів тягне за собою виникнення у підприємства – імпортера права на податковий кредит з ПДВ (п.п. «а» п. 198.1 ПКУ). При цьому, відбиваючи податковий кредит, потрібно враховувати наступні нюанси:

– право на податковий кредит виникає на дату сплати ввізного ПДВ при імпорті (п. 198.2 ПКУ);

– документом, що засвідчує право на податковий кредит, є митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства та підтверджує сплату податку (п. 201.12 ПКУ).

Експортна частина бартерної операції. Вивезення товарів за межі митної території України є об'єктом оподаткування ПДВ на підставі п.п. «Г» п. 185.1 ПКУ. При цьому ставка оподаткування при експорті становить 0 % бази оподаткування (п.п. 195.1.1 ПКУ).

Податкові зобов'язання з ПДВ у експортера виникають на дату оформлення митної декларації, яка підтверджує факт перетину митногокордону України , оформленої відповідно до вимог митного законодавства (п.п. «б » п. 187.1 ПКУ).

База оподаткування при експорті товарів визначається за загальними правилами, встановленими п. 188.1 ПКУ, тобто виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів, але не нижче звичайних цін, з урахуванням загальнодержавних податків і зборів. При цьому перерахунок такої вартості в національну валюту здійснюється за курсом НБУ на дату оформлення митної декларації .

Приклад 1. Резидент (платник ПДВ) уклав зовнішньоекономічний бартерний контракт з угорською фірмою на суму 10000 дол. США, відповідно до якого за імпорт має бути поставка обладнання, а за експортом відвантажена готова продукція. Імпорт обладнання – 20.06., мито 10%, митний збір – 0,2%. Експорт продукції – 04.07, мито 10%, митний збір – 0,1% митної вартості, собівартість становила 65600 грн.

Курси валют:

20.06 – 27,00 грн./дол. США;

30.06 – 27,20 грн./дол. США;

04.07 – 27,10 грн./дол. США.

Журнал реєстрації господарських операцій

Дата	*Зміст господарської операції*	*Сума, дол.*	*Сума,грн.*	*Дебет*	*Кредит*
20.06	Імпорт обладнання (курс 27,00):				
20.06	Нараховане й оплачене мито: 10000*27,0*0,1 = 27000 грн.		27000 27000	152 685	685 311
20.06	Нарахований та сплачений митний збір: 10000*27,00*0,002 = 540 грн.		540 540	152 685	685 311
20.06	Нараховано та сплачено імпортнийПДВ (10000*27,00+7000)*0,2 = 55400 грн.		55400	377/ПДВ	311
20.06	Відображено право на податковий кредит з ПДВ		55400	641/ПДВ	377/ПДВ
20.06	Оприбутковано імпортне обладнання, курс 27,00	10000	270000	152	632
30.06	Заборгованість за кредитом 632 – стаття немонетарна, курсові різниці не виникають				
04.07	Експорт готової продукції				
04.07	Нараховане й оплачене мито: 10000*27,1*0,1 = 27100 грн.		27100 27100	93 685	685 311
04.07	Нарахований та сплачений митний збір: 10000*27,10*0,001 = 271 грн.		271 271	93 685	685 311
04.07	Відображено дохід від реалізації готової продукції 10000*27,00	10000	270000	632	701
04.07	Відображено податкове зобов’язання з ПДВ		0	701	641/ПДВ
04.07	Відображено собівартість реалізованої готової продукції		65600	901	26

Приклад 2. Підприємство А (резидент, платник ПДВ) уклало бартерний контракт з російською фірмою на суму 15500 дол. США, відповідно до якого підприємство А відвантажує товар (цукерки) на суму 15500 дол. США, які були придбані на українському ринку за 90000 грн. з урахуванням ПДВ. Нерезидент здійснює попередню оплату у сумі 3500 дол. США та відвантажує підприємству А електроприлади (товари) на суму 12000 дол. США. Аванс від нерезидента надійшов 20.06, придбано цукерки у вітчизняного постачальника 04.07, відвантажено цукерки на експорт 20.07 (мито 5%, митний збір – 0,2%), надійшли електроприлади 03.10 (мито 10%, митний збір – 0,2%).

Журнал реєстрації господарських операцій

Дата	*Зміст господарської операції*	*Сума, дол.*	*Сума,грн.*	*Дебет*	*Кредит*
20.06	Надійшов аванс від нерезидента 3500*27,00 = 94500 грн.	3500	94500	312	362
30.06	Заборгованість за отриманим авансом – стаття немонетарна,курсові різниці не виникають				
04.07	Придбані цукерки у вітчизняного постачальника – на суму без ПДВ		75000	28	631
	– ПДВ		15000	641/ПДВ	631
04.07	Оплачено вітчизняному постачальнику за цукерки		90000	631	311
20.07	Експорт цукерок (товари)				
20.07	Нараховане й оплачене мито: 15500*27,3*0,05 = 21157,5 грн.		21157,5 21157,5	93 685	685 311
20.07	Нарахований та сплачений митний збір: 15500*27,30*0,002 = 846,3 грн.		846,3 846,3	93 685	685 311
20.07	Відображено дохід від реалізації товарів 3500*27,0+12000*27,3 = 422100 грн.	15500	112100	362	702
20.07	Відображено податковезобов’язання з ПДВ		0	702	641/ПДВ
20.07	Відображено собівартістьреалізованих товарів		75000	902	28
30.09	Дебіторська заборгованість нерезидента у сумі 12000 дол. – немонетарна, курсових різниць не вникає				
03.10	Імпорт електроприладів (товарів)				
03.10	Нараховане й оплачене мито: 12000*27,7*0,1 = 33240 грн.		33240 33240	28 685	685 311
03.10	Нарахований та сплачений митний збір: 12000*27,70*0,002 = 664,80 грн.		664,80 668,80	28 685	685 311
03.10	Нараховано та сплачено імпортний ПДВ (12000*27,7+33240)*0,2 = 73128 грн.		73128	377/ПДВ	311
03.10	Відображено право на податковий кредит з ПДВ		73128	641/ПДВ	377/ПДВ
03.10	Оприбутковано імпортні електроприлади, курс 27,3	12000	87600	28	362

Курси валют НБУ:

20.06 – 27,00 грн./дол. США;

30.06 – 27,20 грн./дол. США;

04.07 – 27,10 грн./дол. США;

20.07 – 27,30 грн./дол. США;

30.09 – 27,40 грн./дол. США;

03.10 – 27,70 грн./дол. США.

Приклад 3. Підприємство відвантажило в межах бартерного договору продукцію на експорт вартістю 1000 дол. США, курс НБУ на момент відвантаження складав 26,3 грн. за долар. Згодом підприємство одержало за імпортом товари на суму 1000 дол. США, які були розмитнені при курсі НБУ 26,4 грн. за долар. Митні платежі і мито складають 0,2 і 10% митної вартості товарів. Відобразити ці події в бухгалтерському і податковому обліку.

Журнал реєстрації господарських операцій

Зміст господарської операції	*Кореспонденція рахунків*		*Сума, грн*
	Дебет	*Кредит*	
Відвантаження продукції на експорт(1000 х 26,3 = 26300)	362	701	26300
Сплата митних платежів і мита (26300 х 0,2% + 26300 х 10% = 2682,6	377	311	2682,60
Нарахування митних платежів і мита	93	377	2682,6
Оприбуткування імпортних товарів(1000 * 26,3 = 26300)	28	632	26300
Сплата митних платежів і мита (26,4 х 1000 х 0,2% + 26,4 х 1000 х 10% = 2692,8)	377	311	2692,8
Включення у вартість товарів митнихплатежів і мита	28	377	2692,8
Сплата імпортного ПДВ (26400 + (26400 х 10%)) * 20%	377	311	5808
Включення сплаченого ПДВ до податкового кредиту	641	377	5808
Залік взаємних вимог в рамках бартерного договору	632	362	26300

Висновок до розділу 4.

У висновку, слід підкреслити, що національна система освіти повинна бути готовою до вирішення викликів, які ставлять перед нею глобальні тенденції в сфері освіти. Сучасний світ вимагає від громадян нових особистісних якостей та навичок, які включають креативний підхід до вирішення завдань, здатність оволодівати новими технологіями, лідерський потенціал та гнучкість у роботі. Зростання інтересу до неформальної освіти визначається її здатністю відповідати на такі сучасні вимоги та вигідно підтримувати розвиток особистості в цілому.

Сучасні реалії ринку праці свідчать про те, що важливість неформальної освіти зростає, оскільки працедавці цінують не лише формально отримані знання, але й здатність працівника до креативного мислення, швидкої адаптації та володіння новими навичками. У цьому контексті, неформальна освіта виступає не лише як засіб професійного розвитку, але й як можливість задоволення особистих освітніх інтересів.

Зрештою, неформальна освіта виявляється більш динамічною та гнучкою порівняно з формальною системою освіти. Її спроможність відповідати потребам індивіда та суспільства, а також швидке впровадження змін, робить її ефективним інструментом у системі освіти загалом. Таким чином, розвиток неформальної освіти є актуальним завданням, яке сприятиме адаптації суспільства до викликів сучасності.

Конспект лекцій "Облік та оподаткування бартерних (товарообмінних) зовнішньоекономічних операцій" можна зазначити, що данний курс детально розглянув важливий аспект зовнішньоекономічної діяльності, а саме операції з бартерним обміном товарів. Зокрема, були розглянуті питання обліку, вартісного визначення та оподаткування таких операцій.

Окрему увагу було приділено аспектам оподаткування у контексті бартерних операцій. Лекції розкрили основні податкові аспекти, які впливають на оподаткування при здійсненні таких операцій. Важливим елементом було висвітлення податкових обов'язків та процедур, які пов'язані із зовнішньоекономічною діяльністю.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У роботі проаналізовано теоретичні аспекти бухгалтерського обліку та операцій з витратами діяльності, розроблено науково-методичні підходи для вирішення проблем, що стосуються обраної теми дослідження, та подано конкретні практичні рекомендації з удосконалення цих процесів на підприємствах.

В умовах глобалізації та посиленої міжнародної взаємодії, зовнішньоекономічна діяльність підприємств набуває ключового значення для їх успішного функціонування та розвитку. Зацікавленість компаній у міжнародних ринках визначає необхідність вивчення та впровадження ефективних методів управління зовнішньоекономічними операціями. В цьому контексті, облік зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) стає важливою складовою системи управління підприємством, спрямованою на оптимізацію процесів, забезпечення фінансової стійкості та конкурентоспроможності.

Здійснений аналіз дозволив зробити наступні висновки на основі проведеного дослідження:

1. Отже, згідно із статтею 377 Господарського кодексу України та Законом України "Про зовнішньоекономічну діяльність", зовнішньоекономічна діяльність є важливим аспектом господарського життя, визначеним як господарська діяльність, що передбачає перетинання митного кордону України майном та/або робочою силою. Проте, порівнюючи обидва визначення, можна відзначити обмеження в їхньому застосуванні, оскільки вони стосуються виключно суб'єктів господарювання, не враховуючи окремі операції, такі як ввезення товарів фізичними особами-не підприємцями та інші необхідні виробничі операції.

2. Крім того, важливим аспектом є питання міжнародності в контексті зовнішньоекономічної діяльності. Наявність різних критеріїв визначення міжнародного характеру господарських операцій у вітчизняному законодавстві та міжнародних конвенціях може призводити до розбіжностей та ускладнень в правовому регулюванні. Розглядені аспекти визначення та регулювання

зовнішньоекономічної діяльності вказують на актуальність подальших досліджень та вдосконалення вітчизняного законодавства з даної сфери.

3. Кожна країна вибирає стратегії та заходи для регулювання міжнародної торгівлі, враховуючи історичні контексти, наявність кваліфікованих фахівців у конкретних галузях та рівень економічного розвитку. Ці заходи можна розділити на ті, які створюють перешкоди для небажаного імпорту, та ті, які сприяють експорту національної продукції.

4. Нормативно-правове середовище зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) має за мету забезпечення стабільності, прозорості та справедливості у відносинах між країнами та підприємствами, сприяючи ефективному функціонуванню світового економічного простору. Основні комплексні нормативно-правові документи з питань оподаткування включають в себе Податковий кодекс України, Митний кодекс України та Господарський кодекс України. Останній розкриває порядок створення суб'єктів господарювання, організаційно-правові форми їхньої діяльності, а також визначає форми та засоби участі держави в господарській сфері.

5. Закон України "Про зовнішньоекономічну діяльність" визначає ключові принципи, які регулюють дії суб'єктів ЗЕД в Україні. Ці принципи, включаючи суверенітет, свободу підприємництва, юридичну рівність та інші, створюють стабільну правову основу для зовнішньоекономічних відносин та захисту інтересів учасників ЗЕД.

6. У зв'язку зі зростанням значення експортно-імпортних операцій облік цих операцій стає вирішальним для фінансової стабільності та ефективного управління ресурсами міжнародних компаній. Розуміння основних принципів і елементів бухгалтерського обліку є ключовим для забезпечення якості та достовірності інформації в фінансовій звітності, що використовується для управління зовнішньоекономічною діяльністю. Використання відповідних елементів методу бухгалтерського обліку ЗЕД стає важливою складовою цього процесу, враховуючи його комплексність та вплив на якість інформації в фінансовій звітності.

7. Умови сучасного глобалізованого бізнесу надають стратегічному управлінню на підприємстві визначального значення для успішності зовнішньоекономічної діяльності. Інтеграція ЗЕД в цю систему вимагає комплексного підходу, що враховує кілька ключових аспектів. По-перше, це передбачає глибоке впровадження операцій ЗЕД у стратегічне та оперативне планування підприємства, враховуючи зовнішньоекономічні фактори при формуванні корпоративної стратегії. Другий аспект — оптимізація ланцюга постачання, включаючи ефективну логістику та переміщення товарів через кордони, що визначає конкурентоспроможність на міжнародному ринку. Завершуючий елемент — належна фінансова стратегія та контроль над обігом коштів у зовнішньоекономічних операціях, що стає необхідною для забезпечення стабільності та ефективності підприємства в глобальному бізнес-середовищі.

8. Інкотермс полягає в чіткому визначенні умов контракту, зокрема стосовно обов'язків продавця з доставки товару покупцеві та уніфікації обов'язків обох сторін угоди. Постачання товарів між країнами вимагає вирішення питань витрат, ризиків та виконання ряду адміністративних функцій. Застосування "базових умов" Інкотермс у зовнішньоекономічних контрактах допомагає мінімізувати можливі непорозуміння та спори, визначаючи, хто несе витрати та ризики на кожному етапі поставки, коли переходить ризик втрати товару від продавця до покупця, а також хто відповідає за митне оформлення товару.

9. На державному рівні слід удосконалити облік експортно-імпортних операцій, вдосконалювати загальний прогрес шляхом подальшого розвитку та вдосконалення. Упорядковувати правила та норми, покращувати митну систему та податкове законодавство на рівні підприємства. Необхідно забезпечити зростання соціальної відповідальності шляхом забезпечення прозорість відображення експортно-імпортних операцій.

10. При експорті та імпорті товарів можуть бути застосовані різні податки та мита. Податки можуть стосуватися прибутку, доданої вартості,

акцизів та інших. Мита зазвичай стягуються при перетині кордону та можуть бути обчислені в залежності від вартості товарів та їх характеристик.

11. Операції, що здійснюються в ході зовнішньоекономічної торгівлі країни, визначаються як ключовий елемент у глобальній економічній системі. В Україні регулювання зовнішньоекономічної діяльності здійснюється за допомогою податкової політики. Метою цієї політики є створення сприятливих умов для формування позитивного сальдо в зовнішній торгівлі, привертання іноземних інвестицій, сприяння конкуренції та усунення монополізму в зовнішньоекономічній сфері.

12. В Україні сьогодні процедура митного оформлення товарів є дуже складною. Вона передбачає використання декількох видів митних декларацій. Порядок митного оформлення безпосередньо пов’язаний з умовами постачання та виду самого декларанта. Митне оформлення можна представити алгоритмом: з початку подається попередня митна декларація, потім або загальна митна декларація, відомості якої підтверджується іншими документами, що додаються до цієї декларації, або інші види митних декларацій (періодична, тимчасова, спрощена), до яких потім додаються додаткові митні декларації разом із документами, що підтверджують всі відомості у таких деклараціях, та після проведення митного контролю ці митні декларації оформлюються митними органами, тобто надається дозвіл на переміщення товарів вже на території України або за її межами.

13. Підсумовуючи, зазначимо про складний період роботи митних органів у 2022 р. через війну. Однак, статистика свідчить про часткове відновлення фіскального потенціалу до кінця 2022 р., адже надходження митних платежів поступово зросли майже до довоєнного рівня. Разом із цим, зазначимо про необхідність посилення контролю за надходженнями митних платежів, адже в умовах дефіциту фінансових ресурсів держави митниця має великий фіскальний потенціал.

14. Управління ризиками в митній сфері передбачає збір та аналіз даних, оцінку ризиків, призначення та вжиття заходів, а також постійний моніторинг та

перегляд цього процесу на основі міжнародних та національних стратегій. Система управління митними ризиками є ключовим елементом для запобігання ризикам та забезпечення ефективності митного контролю на кордонах ЄС.

15. Загальний висновок з аналізу експортних показників України за січень-лютий 2022 року свідчить про позитивну динаміку, проте цей позитивний тренд був тимчасово зупинений у березні через війну, що суттєво вплинула на обсяги експорту. Поступове відновлення експорту спостерігалося з травня 2022 року, після розблокування українських портів. На жаль, обсяг експорту залишався значно нижчим на 31,5% порівняно з аналогічним періодом 2021 року.

16. Важливу роль у контролі за рухом товарів та транспортних засобів через митний кордон відіграють митні органи. Забезпечення максимальних надходжень митних платежів до бюджету та запобігання порушенням митних правил та контрабанді є головним завданням цих органів. Департамент контролю та адміністрування митних платежів акцентує увагу на своєчасності, достовірності та повноті нарахування та сплати митних платежів, сприяючи їхньому перерахуванню до Державного бюджету України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Адамів М. Є., Левочко Д. Є. Ключові тенденції розвитку митних систем в умовах глобалізації та європейської інтеграції. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку. 2020. Вип. 2, № 2. С. 109–118.

2. Адаптований текст Експортної стратегії України: Дорожньої карти стратегічного роз витку торгівлі на період 2017—2021 років [Елек тронний ресурс]. — Режим доступу: http:// me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk UA&id=e6ab10fa 0ad9 4fe4 b8be 32f570693b 64&title=EksportnaStrategiiaUkraini Dorozh niaKartaStrategichnogoRozvitkuTorgivli2017 2021

3. Бабенко Л. Проблемні аспекти облікової оцінки митної вартості імпортованих товарів // Л. Бабенко, Є. Дяченко, К. Гусак // Економіч ний аналіз. — Вип. 10. — Ч. 1. — 2012. — С. 415— 418.

4. Бабець І. Г. Теоретико-методологічні засади дослідження впливу зовнішньоекономічних чинників на економічну безпеку регіонів України / І.Г.Бабець // Проблеми економіки. – 2021. – No4. С. 85-91. 2. Гавловська Н. І. Економічна безпека зовнішньоекономічної діяльності промислових підприємств: оцінювання, моделювання, механізм забезпечення : монографія/ Гавловська Н.Г. –

5. Белінська Я.В., Коляда П.Б., Чернова О.В., Юр’єва П.Б., Назаров М.І. Експортно-імпортні операції : навч. посібник. Ірпінь : ВПЦ УДФСУ, 2018. 254 с.

6. Боренько Я. Освіта для демократичного громадянства та освіта з прав людини: Хартія Ради Європи з освіти для демократичного громадянства і освіти з прав людини та виклики для застосування європейських моделей навчання громадянству та правам людини для України // http://www.academia. edu/2053430.

7. Бугас В.В., Самійленко М.А. Реалії зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних і іноземних підприємств. Ефективна економіка. 2018. No1. Електронний ресурс. Режим доступу: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/

8. Бюджет України : стат. зб Міністерства фінансів України Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik.

9. Владичин М.Б. Організація обліку зовні шньоекономічної діяльності торговельних підприємств: стан і перспективи покращення / М.Б. Владичин, Н.С. Струк // Бізнес Інформ № 7. — 2015. — С. 35—41.

10. Волкова О. Г. Сучасний стан податкової політики України в сфері зовнішньоекономічної діяльності. Вісник Одеського національного університету. 2021. № 1–2 (278–279). С. 24–29.

11. Вороніна Ю.Є. Виникнення та вирішення конфліктних ситуацій в громадянському суспільстві. Актуальні проблеми державного управління: зб. наук. праць. Харків : Вид-во ХарРІ НАДУ "Магістр", 2020. № 1 (57). С.296- 300.

12. Ганас Л.М., Дорош О.І., Мукан О.В., Ноджак Л.С., Трухан С.М. Особливості митно-го оформлення міжнародних вантажів в митному режимі «імпорт». Економічне наукове фа-хове видання «Ефективна економіка». 2019. No 3.URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2019/47.pdf

13. Гарафонова О., Жосан Г. Діджиталізація та автоматизація бізнес-процесів: відмінність дефініцій та місце в менеджменті підприємства. Таврійський науковий вісник. Серія : Економіка. 2023. No 15. С. 161–166. DOI: https://doi.org/10.32782/2708-0366/2023.15.193.

14. Гвоздьова, О. (2022). Експорт з України під час війни: як змінилась структура постачань української продукції за кордон. https://www.epravda.com.ua/columns/2022/10/24/692959/#:~:text=%D0%A3%202021%20%D1%80%D0%BE%D1%86%D1%96%20%D0%84%D0%A1%20%D1%82%D0%B0%D0%BA%D0% BE%D0%B6,%D0%B7%204%20%D0%B4%D0%BE%203%25%25.

15. Генеральна угода з тарифів і торгівлі / [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http:/ /zakon1.rada.gov.ua/laws/show/995_264.

16. Генеральна угода про торгівлю послу гами [Електронний ресурс]. — Режим досту пу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/ 981_017

17. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV / Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15.

18. Деякі питання реалізації принципу «єдиного вікна» під час здійснення митного, санітарного, сані-тарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного, радіологічного та інших видів державного контролю (Україна) 25 травня 2016, No 364. URL: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=2491074567.

19. Деякі питання забезпечення провадження господарської діяльності в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 18.03.2022 No. 314. URL: https://zakon. rada.gov.ua/laws/show/314-2022-%D0%B F#Text.

20. Договір про зону вільної торгівлі, Договір ратифіковано Законом № 5193 VI від 30.07.2012 [Електронний ресурс]. — Режим до ступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ 997_n25/print

21. Економічна статистика / Зовнішньоекономічна діяльність. URL: http://www.ukrstat. gov.ua.

22. Економічний простір. 2021. No 168. С. 132–137. DOI: https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-222.

23. Експорт – імпорт. Податки & бухоблік. 2016. № 56. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/jul y/issue-56/article-19442.html.

24. Експортний напрям. Дія бізнес. Вебсайт. https://export.gov.ua/85-statti.

25. ЄС Україна: поглиблена та всеохоплюю ча зона вільної торгівлі [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://eeas.europa.eu/ archives/delegations/ukraine/documents/vir tual_library/dcfta_guidebook_web.pdf

26. Закон “Про ліцензування видів економічної діяльності” від 02.03.2015 р. № 222. 5. Закон “Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального” від 19.12.1995 р. № 481.

27. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 лип ня 1999 року № 996 XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/ laws/show/996 14

28. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-XII (редакція від 01.08.2021). Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12

29. Звіт про результати роботи Державної митної служби України за 2022 р. URL: https://customs.gov.ua/en/plani-ta-zviti-roboti.

30. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства / укладачі: Чернишова Л.О., Печенка О.І. Х. : ХДУХТ, 2017 р.

31. Зовнішня торгівля України у 2019 році : стат. зб. Київ : Держ. служба статистики України, 2020. 166 с.

32. Зовнішня торгівля України у 2020 році : стат. зб. Київ : Держ. служба статистики України, 2021. 133 с.

33. Іваненко В.О. Особливості організації бухгалтерського обліку фінансових резуль татів на торговельних підприємствах / В.О. Іва ненко, А. В. Мейш // Вісник ЖДТУ. — 2013. — № 1 (63). — С. 75—82.

34. Івасів Б.С. Міжнародні розрахунки та валютні операції: навч. посіб. / Б.С. Івасів, Л.М. Прийдун, В.Я. Рудан. — Тернопіль: Век тор, 2013. — 572 с.

35. Інкотермс Офіційні правила тлумачення торговельних термінів Міжнародної торгової палати (редакція 2000 року) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon3.ra da.gov.ua/laws/show/988_007

36. Інфраструктура ринку. 2019. № 29. С. 51–57. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/29_2019_ukr/10.pdf.

37. Карпенко Н.Г. Особливості обліку експорту товарів // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит, Мукачівський державний університет, Вип. № 9. — 2017. — С. 1134—1138 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.eco nomyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/194.pdf

38. Ковальов В.Г., Гармаш Є.В. Митні формальності, митні процедури. Публічне управління та митне адміністрування. 2020. No 4 (27). С. 129–133. URL:

http://customs-admin.umsf.in.ua/archive/2020/4/22.pdf (дата звернення: 13.05.2023).

39. Ковтун, Е. (2018). Управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського, 2, 41–45.

40. Кононенко Л.В., Назарова Г.Б., Куц В.І. Трансформація форм бухгалтерського облі-ку в умовах розвитку digital-технологій.

41. Кононенко Л.В., Назарова Г.Б., Шишкіна Т.М. Трансформування міжнародної торгівлі в умовах глобалізації і цифровізації економіки. Наука і техніка сьогодні. 2022. No 5 (5). С. 110–121. DOI: https://doi.org/10.52058/2786-6025-2022-5(5)-110-1214.

42. Корнійко Я.Р. Митне оформлення товару в режимі експорту: теоретичні аспекти. Еконо-мічний вісник. 2021. No 4. С. 79–88. URL: https://ev.nmu.org.ua/index.php/uk/archive/14-catuk?arh_article=1383.

43. Кримчак Л. А. Загрози, тенденції та виклики діяльності вітчизняних промислових підприємств-суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності / Л. А. Кримчак, Є. М. Рудніченко // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – Хмельницький, 2015. – No 3. – Т. 2. – С. 131–133.

44. Крисоватий А. І., Мельник В. М., Кощук Т. В. Сутність та концептуальні основи формування податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів. Економіка України. 2016. № 1. С. 35–51.

45. Кротовська, О. (2022). Україна різко наростила імпорт у листопаді, переважно нафтопродуктів і генераторів. https://thepage.ua/ua/news/import-eksport-ukrayini-v-listopadi2022.

46. Кулицький С. Зовнішня торгівля України: стан, проблеми й перспективи / С.Кулицький // Україна: події, факти, коментарі. – 2018. – No 10. – С. 39-52.

47. Куліш, Д. (2022). Зовнішньоекономічна діяльність підприємств європейського союзу. Modeling the development of the economic systems, (4), 71–78. https://doi.org/10.31891/mdes/2022-6-10.

48. Лісогор Ю.Б. Окремі питання декларування як основного складника митного оформлення. URL: http://www.sulj.oduvs.od.ua/archive/2019/3/7.pdf.

49. Лукашова І.О. Удосконалення обліку операцій з експортно імпортних постачань то варів [Текст]: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Лукашова І.О.; Східноукраїнський національний ун т ім. Володимира Даля. — Лу ганськ, 2002. — 20 с.

50. Матвеєв М., Лебедченко В., Гайдай Г. Регулювання ЗЕД в умовах війни. Наукові перспективи. 2022. № 5 (23). С. 232–245.

51. Микитенко Т.В. Вплив європейської інтеграції на зовнішньоекономічну діяльність. Приазовський еконо- мічний вісник. 2019. № 6(17). С. 13–16. URL: http://pev.kpu.zp.ua/archives.

52. Мирончук В., Матвеєв М., Голомша Н. Митні процедури забезпечення зовнішньоекономічних операцій під час воєнного стану в Україні. Економіка та суспільство. 2022. № 39. URL: http://economyandsociety.in.ua/index.php/j ournal/article/view/1386.

53. Митний кодекс України : Закон України від 13 березня 2012 р. No 4495-VI II Відомості Верховної Ради. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4495-17

54. Митний кодекс України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.ra da.gov.ua/laws/show/4495 17/paran756#n865

55. Митний кодекс України: Закон України №4495-VI від 13.03.2012 р. [Електронний ресурс] // Голос України. − 2012, 21 квітня − №73. – URL: http://zakon3.rada.gov.ua/

56. Митний кодекс України: Кодекс України редакція від 04.03.2023. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495- 17#Text.

57. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур: Протокол No 976_005 від 26.06.99. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text3.

58. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. URL: https://interbuh.com.ua/ua/documents/onem anuals/35131.

59. Облік операцій в іноземній валюті [Елек тронний ресурс]. — Режим доступу: http:// firstconsulting.com.ua/articles/161 oblik operatsii v inozemnii valiuti pryklady ta analiz typovykh pomylok

60. Овчаренко С. Г. Неформальна освіта – необхідний елемент сучасної освітньої системи URL: http://www.dialog.lviv.ua/files/champions_final_conference.pdf.

61. Олексенко Р.І. Освіта як основа розвитку інтелектуального потенціалу людини і суспільства. Гуманітарний вісник Запорізької державної інженерної академії. Запоріжжя: РВВ «ЗДІА», 2019.С.123-125.

62. Оляднічук Н.В. Облік експортно імпор тних операцій / Н.В. Оляднічук, О.Д. Підлубна // Облік і фінанси. — 2017. — № 1 (75). — 2017. — С. 48—56.

63. Онищенко Віктор. Зовнішньоекономічна діяльність 2020. URL: https://www.golovbukh.ua/article/7274- zovnshnoekonomchna-dyalnst

64. Особливості імпортно-експортних операцій в період воєнного стану. URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/211993_ osoblivost-mportno-eksportnikh-operatsyv-perod-vonnogo-stanu.

65. Пасічний М. Д. Податкова політика України в сучасних умовах. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2016. Т. 21. Вип. 7 (2). С. 123–128.

66. Податковий кодекс України: Закон України №2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] // ВВР. − 2011. − №№13-17. − ст.112 – URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/ main.cgi?nreg=2755-17

67. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" Затверджено Наказ Міністер ства фінансів України 29.11.99 № 290 [Елект ронний ресурс]. — Режим доступу: http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860 99

68. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/ show/z0027 00

69. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів" [Елек тронний ресурс]. — Режим доступу: http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515 00

70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/ show/z0751 99

71. Положення про порядок ліцензування експорту товарів, затверджене наказом Мінекоміки 09.09.2009 р. № 999.

72. Положення про порядок ліцензування імпорту товарів, наказ Мінекономіки від 14.09.2007 р. № 302.

73. Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю (Україна) 31 липня 2015, No 684. Актуально на 10.03.2017. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1021-1

74. Постанова Кабінету Міністрів України «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій» від 21 травня 2012 р. No 450 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-%D0%BF#Text.

75. Постанова КМУ "Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2020 рік" від 24.12.2019 р. № 1109;

76. Постанова НБУ "Про врегулювання си туації на грошово кредитному та валютному ринках України" 13.12.2016 № 410 [Електрон ний ресурс]. — Режим доступу: http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0410500 16

77. Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2023 рік: Постанова Кабінету Міністрів України;

Перелік від 27.12.2022 № 1466. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1466-2022-%D0%BF#n26.

78. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16 квітня 1991 року № 959-XII / Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/959-12#Text.

79. Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану: Постанова Національного банку України від 24.02.2022 No. 18. URL: https://zakon. rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text.

80. Проект Плану відновлення України Матеріали робочої групи "Європейська інтеграція". URL: https://www.kmu.gov. ua/storage/app/sites/1/recoveryrada/ua/euro pean-integration.pdf.

81. Соколовська О. М. Проблеми зовнішньої торгівлі України та її регіонів у контексті світової кризи / О.М. Соколовська // Вісник економічної науки України. – 2020. – No 1(38). С. 97-102.

82. Стадник М.О. Нормативно-правове забезпечення механізму регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. Вісник Хмельницького національного університету 2010, № 6, Т. 2, с. 114-116

83. Томаш М. Оподаткування міжнародних торговельних операцій. Всеукраїнське професійне юридичне видання. Юридична Газета online. URL: https:// yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/ opodatkuvannya-mizhnarodnih-torgovel nih-operaciy.html.

84. Угода про вільну торгівлю між Україною та державами ЄАВТ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/998_456

85. Угода про вільну торгівлю між Україною та Канадою: нові горизонти для українського бізнесу [Електронний ресурс]. — Режим до ступу: http://mfa.gov.ua/mediafiles/sites/ca nada/files/Canada_Brochure2015_v5.pdf

86. Управління ризиками в митній справі: зарубіжний досвід та вітчизняна практика : монографія; за заг. ред. І. Г. Бережнюка. Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2014. 288 с.10. Borysenko O., Vasyl'yeva O., Katerna O., Masiuk

I., Panakhi O. Modeling the Risks of the Global Customs Space Journal of Risk and Financial Management. 2022. No 15 (12). DOI: https://doi.org/10.3390/jrfm1512059811.

87. Хартія економічних прав та обов'язків держав. ООН; Хартія, Міжнародний документ від 12.12.1974. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_077

88. Хмельницький : ФОП Мельник А. А., 2016. – 480 с. 3. Rudnichenko Y., Krymchak L., Kudelskyi V., Avanesova N., Sokyrnyk I., Havlovska N. (2020).

89. Черчик Л. Основні проблеми зовнішньоекономічної діяльності підприємств України / Л.Черчик // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2015. – No 2. – С. 21-24.

90. Чирка Д.М. Документування на підприємствах зовнішньоекономічної діяльності / Д.М. Чирка // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. — 2011. — Вип. 1 (19). — С. 393—400.

91. Шевченко Л.В. Адміністративно-правова характеристика диджиталізації у сфері митної справи. Аналітично-порівняльне правознавство. 2022. No 5. С. 318–323. URL: http://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/270878.

92. Юр’єва П.Б. Зовнішня торгівля країни в умовах глобальних трансформацій: аналітичний інструментарій.

93. Янушкевич, Д. А., Іванов, Л. С. Застосування вимог міжнародних стандартів ISO в системі управління ризиками в митній справі. Вісник Академії митної служби України. Серія: Технічні науки. 2014. No 2(52). С. 84–96.

94. Demchenko I. Key approaches of financial stability of Ukraine / I. Demchenko // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). - 2014. - № 2. - С. 5-8. - URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2014_2_2.

95. Demchenko I. V. Formation of financial potential of enterprise / I. V. Demchenko // Збірник наукових праць Таврійського державного

агротехнологічного університету (економічні науки). - 2018. - № 1. - С. 140-145. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2018_1_21.

96. Laying down the Union Customs Code (EU) 9 October 2013, No 952/2013. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex%3A32013R09524.

97. Minimization of risks of the enterprise foreign economic activity through improving the interaction management quality with potential partners. Quality-Access to Success Journal, 21, 61-67.

98. Regulation (EU) No 952/2013 of 9 October 2013 laying down the Union Customs Code. The European Parliament and of the Council. 2013. URL: https://eurlex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R0952&rid1.

99. World Customs Organization. (2010). Customs risk management compendium (vol. 1). URL: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/enforcement-and-compliance/activities-and-prog-rammes/risk-management-and-intelligence/risk-management-compendium-common-part.pdf?la=en5.

100. World Customs Organization. (2008, April 8). International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures. URL: https://eur-lex.europa.eu/EN/legal-content/summary/international-convention-on-the-simplification-and-harmonisation-of-customs-procedures.html8.

101. World Customs Organization. (2012, June). WCO Safe Framework of Standards. URL: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/safe-package/safe-framework-of-standards.pdf6.