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

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Катерина Володимирівна Кошлань

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему

«Облік та оподаткування експортних операцій»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

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

Рецензент
д.е.н., проф. Людмила НИЖЕВСЬКА
_____
(підпис)

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

Житомир
2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП ……5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ.....10
1.1. Теоретичні основи експортної діяльності підприємств та особливості її здійснення під час воєнного стану 10
1.2. Нормативне регулювання експортних операцій та їх облікового забезпечення відповідно до НП(С)БО та МСФЗ …..……..15
1.3. Анотований огляд наукової та періодичної літератури щодо проблематики обліку та оподаткування експортних операцій ……..…...19
1.4. Динаміка показників експорту в харчовій промисловості України ……25
Висновки до розділу 1 ……..…30

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ АТ «ЖИТОМИРСЬКИЙ МАСЛОЗАВОД» …….33
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності АТ «Житомирський маслозавод» та організація бухгалтерського обліку експортних операцій на ньому...……..33
2.2. Документальне оформлення експортних операцій ……..……..…….38
2.3. Особливості митного оформлення та оподаткування експортних операцій ....…..….44
2.4. Відображення експортних операцій на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності……...……...53
Висновки до розділу 2 …….……66

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ АТ «ЖИТОМИРСЬКИЙ МАСЛОЗАВОД» ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЇХ ЕФЕКТИВНОСТІ ……..……...68
3.1. Аналіз основних показників діяльності АТ «Житомирський маслозавод»…….……..…68
3.2. Інформаційне та методичне забезпечення економічного аналізу експортних операцій на АТ «Житомирський маслозавод» ..…….……..88
3.3. Методичні підходи до оцінки показників ефективності експортної діяльності АТ «Житомирський маслозавод»……..……...94
3.4. Шляхи підвищення ефективності експортної діяльності АТ «Житомирський маслозавод»…….……100
Висновки до розділу 3…….……...107

РОЗДІЛ 4. МЕТОДИКА ВИКЛАДАННЯ ТЕМИ «ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ» В КУРСІ «ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ»……..……109
4.1. Методика викладання лекції на тему «Облік та оподаткування експортних операцій» в курсі «Облік і звітність в оподаткуванні»…….....109
4.2. Методика викладання практичних занять на тему «Облік та оподаткування експортних операцій» в курсі «Облік і звітність в оподаткуванні»……...116
Висновки до розділу 4 ……...123

ВИСНОВКИ …….....125
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ ……..…128
ДОДАТКИ

ВСТУП

Сучасний етап розвитку світової економіки характеризується глобалізацією ринків та інтенсифікацією зовнішньоекономічної діяльності. Для українських підприємств, особливо в умовах воєнного стану, експортна діяльність стала ключовим чинником забезпечення фінансової стабільності та підтримки конкурентоспроможності на міжнародних ринках. За даними Державної служби статистики України [15], у 2023 році частка експорту в структурі зовнішньоекономічної діяльності країни склала 44% від загального обсягу торгівлі, а експорт харчової продукції забезпечив понад 50% валютних надходжень. Попри це, за період 2022–2023 років через руйнування інфраструктури, зниження купівельної спроможності та стійкості митного оформлення експортні показники зменшилися на 15% у порівнянні з довоєнним рівнем. Це зумовлює нагальну потребу вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення експортних операцій для підвищення їх ефективності.

Актуальність теми також підтверджується викликами, які постають перед підприємствами харчової промисловості, такими як нестабільність валютного курсу, зміни в законодавстві та труднощі в документальному оформленні експортних операцій. Удосконалення методології обліку дозволяє забезпечити прозорість фінансової звітності, що є місцем у процесі інтеграції України до світового ринку.

Питання обліку та аналізу експортних операцій досліджували як вітчизняні, так і зарубіжні науковці, зокрема Бутинець Ф.Ф., Панасюк В., Жиглей І.В. Волкова І.А., Шмітт Г. та інші. Вчені підкреслюють необхідність автоматизації облікових процесів, гармонізації НП(С)БО та МСФЗ та вдосконалення податкового регулювання експортних операцій. Однак у контексті сучасних викликів недостатньо досліджено особливості обліку експортних операцій у воєнний період.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних, методичних та організаційних аспектів обліку, оподаткування й аналізу експортних операцій на

прикладі АТ «Житомирський маслозавод», та розробка рекомендацій щодо удосконалення їх обліково-аналітичного забезпечення.

Для досягнення мети у роботі поставлені такі *завдання*:

- розкрити теоретичні основи експортної діяльності підприємств та дослідження особливостей її організації та функціонування в умовах воєнного;
- проаналізувати нормативне регулювання експортних операцій та їх професійного забезпечення відповідно до національних і міжнародних стандартів;
- дослідити вітчизняне законодавство та періодичну літературу з обліку та аналізу розрахунків з підзвітними особами;
- провести аналітичний огляд наукових та періодичних джерел щодо проблематики обліку та оподаткування експортних операцій;
- охарактеризувати динаміку показників експортної діяльності в харчовій промисловості України;
- проаналізувати організаційно-економічні аспекти діяльності АТ «Житомирський маслозавод» та оцінити особливості організації бухгалтерського обліку експортних операцій на підприємстві;
- дослідити порядок складання та оформлення документів, що супроводжують експортні операції, відповідно до чинного законодавства;
- вивчити специфіку митного оформлення експортних вантажів і застосування податкового законодавства до експортних операцій;
- проаналізувати процес облікового відображення експортних операцій і формування звітності для їх належного обґрунтування;
- провести аналіз економічного стану підприємства на основі ключових фінансово-економічних показників його діяльності;
- дослідити джерела інформації та методичні інструменти для проведення аналізу експортної діяльності підприємства;
- проаналізувати ефективність експортної діяльності АТ «Житомирський маслозавод»;

- визначити шляхи підвищення ефективності експортної діяльності АТ «Житомирський маслозавод»;
- проаналізувати та розробити методику викладання лекції на тему «Облік та оподаткування експортних операцій» у рамках курсу «Облік і звітність в оподаткуванні»;
- проаналізувати та розробити методику викладання практичних занять на тему «Облік та оподаткування експортних операцій» у рамках курсу «Облік і звітність в оподаткуванні».

Об'єктом дослідження є процес обліково-аналітично забезпечення експортної діяльності підприємства на АТ «Житомирський маслозавод».

Предметом дослідження є теоретичні основи, методичні положення і практичні аспекти обліку, оподаткування та аналізу експортних операцій на підприємстві.

Методи дослідження. У процесі дослідження використано як загальнонаукові, так і спеціальні методи дослідження. Зокрема, метод системного аналізу використано для вивчення експортної діяльності підприємств як комплексного явища, що складається з взаємопов'язаних елементів, таких як бухгалтерський облік, податкове регулювання та митне оформлення, метод порівняльного аналізу – для порівняння нормативного регулювання експортних операцій в Україні з міжнародними стандартами фінансової звітності та аналізу облікових процедур на різних підприємствах, що дозволило розробити ключові проблеми та можливість напряму їх вирішення, метод графічного моделювання – для наочного представлення динаміки показників експортної діяльності, та метод статистичного моделювання – для аналізу фінансово-економічних показників АТ «Житомирський маслозавод» у частині оцінки ефективності експортної діяльності, метод синтезу – для узагальнення отриманих даних з різних джерел, що дозволило сформувати єдину концепцію вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення експортних операцій, метод індукції – для формулювання загальних висновків на основі

аналізу окремих випадків і прикладів, що стосуються організації експортної діяльності.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України що регулюють зовнішньоекономічну діяльність, бухгалтерський облік та оподаткування експортних операцій. До них належать закони України, Податковий кодекс України, митне законодавство, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), а також міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), які визначають основні принципи обліку експортних операцій. Також у роботі було використано статистичні дані Державної служби статистики України, а також інформацію міжнародних організацій, що відображають динаміку та стан експортної діяльності підприємств України. Крім того, дослідження базувалося на внутрішніх документах АТ «Житомирський маслозавод», включаючи фінансову звітність, облікові регістри, договори та супровідну документацію щодо експортних операцій. Ці документи відображають реальну практику організації обліку та аналізу експортних операцій підприємства. Наукову основу роботи склали праці вітчизняних і зарубіжних авторів, які досліджують питання бухгалтерського обліку, аналізу та оподаткування експортних операцій. Використано публікації з наукових журналів, монографії, статті та матеріали конференцій.

Наукова новизна полягає дослідження полягає у комплексному вивченні та систематизації аспектів обліку, оподаткування та аналізу експортних операцій, виявленні проблемних аспектів та розробці шляхів їх вирішення. Зокрема, новизна дослідження полягає у наступному:

- систематизовано теоретико-методичні проблем обліку та оподаткування експортних операцій, зокрема, в умовах воєнного стану;
- розроблено інноваційний підхід до підвищення достовірності та ефективності митного оформлення експортних операцій шляхом впровадження навчальних програм для бухгалтерів із практичними модулями та створення автоматизованих систем перевірки митної документації.

Практична значення кваліфікаційної роботи полягає у можливості використання розроблених рекомендацій підприємствами для удосконалення обліку експортних операцій та підвищення ефективності їх зовнішньоекономічної діяльності, митними органами – для підвищення достовірності та ефективності митного оформлення експортних операцій.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження було апробовано під час участі у V міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу» [28, Додаток А]

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1 Теоретичні основи експортної діяльності підприємств та особливості її здійснення під час воєнного стану

Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) є одним із ключових чинників розвитку національної економіки. Жодна країна світу не може самостійно забезпечити розвиток власних виробничих процесів і досягти економічного зростання без ефективного використання переваг міжнародного підрозділу праці та загальносвітового науково-технічного потенціалу. На сьогоднішній день сфера зовнішньоекономічних відносин продовжується активно розвивається не дивлячись на війну.

Експортна діяльність, як один з видів зовнішньоекономічної діяльності, є беззаперечним фактором успіху у розвитку промислових підприємств. Експортна діяльність підприємства є важливою складовою міжнародної торгівлі та сприяє розширенню ринків збуту, зміцненню конкурентних позицій і підвищенню прибутковості компанії. Для багатьох підприємців експорт власних товарів і послуг став вихід із складної ситуації та ефективним інструментом для підвищення фінансової стійкості. Варто зазначити, що країни ЄС та Північної Америки створили певні умови для підтримки українського експорту.

Цей вид діяльності відіграє важливу роль у забезпеченні валютних надходжень, диверсифікації ринків збуту та зміцненні міжнародних економічних зв’язків. Водночас експортна діяльність потребує системного підходу до аналізу ринкових тенденцій, адаптації до умов міжнародного регулювання та врахування сучасних викликів, таких як економічні санкції, екологічні стандарти та технологічні зміни.

Опрацювавши навчальну літературу, наукові статті, довідкові видання, ми можемо дати визначення різними авторами понять «експортної діяльності» та «експорту», які наведені у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «експортна діяльність» та «експорт»

з/п	*Автор*	*Визначення*
1	*Завадський Й. С., Осовська Т. В., Юшкевич О.О. [44]*	Експорт - вивезення товару або капіталу за кордон самостійно або із залученням послуг незалежних маркетингових посередників.
2	*Кузьмін О.Є [26]*	Експортна діяльність – це сукупність операцій, які виконуються з метою підготовки та продажу товару на світовому ринку.
3	*Мельник О. , Нагірна М. [35, с. 64]*	Експортна діяльність – це сукупність взаємопов'язаних операцій, які передбачають те, що продаж товарів відбуватиметься з перетином через митний кордон
4	*Сіденко В. Р. [75]*	Експорт – вивезення за кордон товарів, проданих іноземному покупцеві або призначених для продажу на закордонному ринку чи перероблення в іншій країні.
5	*Череп А.В. [89, с. 215]*	Експортна діяльність підприємств – це узгоджена послідовність виконання конкретних етапів виходу підприємства на зовнішній ринок.
6	*Шкурупій О.В., В.В. Гончаренко та І.А. Артеменко [80]*	Експорт – це продаж товарів та послуг, які були виготовлені на території країни-експортера суб'єктам країни-імпортера.

Отже, проаналізувавши матеріал викладений в таблиці 1.1, під експортом слід вважати вивезення товарів, послуг або капіталу за межі країни з плануванням їх реалізації на міжнародних ринках. Він є результатом зовнішньоекономічної діяльності, що сприяє надходженню іноземної валюти в економіку країни, розширенню ринків збуту для національних виробників та зміцненню міжнародних.

Основними законодавчими актами, що визначають правові засади зовнішньоекономічної діяльності, зокрема експорту, є Господарський кодекс України та Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність».

Згідно Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність" – експорт (експорт товарів) – продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих

товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів (рис.1.1) [69].

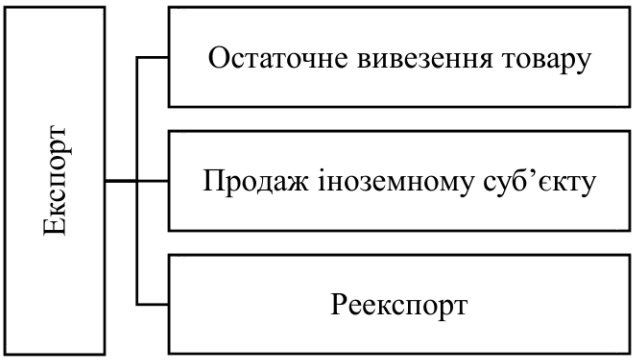


Рис.1.1. Схема експорту

Отже, експортними операціями є:

- остаточне вивезення товару – у вільний обіг за межі митного кордону за умови відсутності зобов'язань щодо їхнього зворотного ввезення (ч. 1 ст. 82 МКУ). При цьому товари фізично уже можуть бути вивезені за межі митної території, але перебувати ще під митним контролем (ч. 1 ст. 83 МКУ);
- продаж товару іноземному суб'єкту господарювання – навіть без вивезення за митний кордон (ст. 1 Закону «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959);
- реекспорт – зворотній вивіз товару, який був раніше ввезений на митну територію України, тобто був імпортований (ст. 1 Закону про ЗЕД) [40].

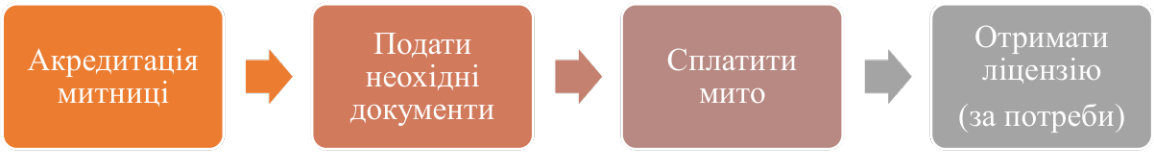


Рис. 1.2. Процес експорту товарів в Україні

Суб'єкти ЗЕД, що вирішили здійснювати зовнішньоекономічні операції з товарами мають спершу стати на облік у митному органі. Згідно Митного

кодексу України цю процедуру треба пройти лише один раз, подавши звернення до митного органу під час першого декларування товарів. Митний орган невідкладно інформує особу про взяття її на облік та повідомляє її обліковий номер, який є дійсним на всій території України та є унікальним.

Для постановки на облік суб'єкт господарювання подає до митного органу заяву за формою № 1-ЗЕД. Її можна подати й у електронному вигляді з накладанням кваліфікованого електронного підпису (КЕП). Заява містить відомості про керівника та уповноважених осіб суб'єкта господарювання. Запит на отримання даних з ЄДР, митний орган здійснює самостійно [69].

Слід зауважити що, якщо суб'єкт господарювання не став на облік на митниці, то йому може бути відмовлено у прийнятті митної декларації та митному оформленні.

Згідно частини 2 статті 83 Митного кодексу України, для поміщення товарів у митний режим експорту особа, на яку покладається дотримання вимог митного режиму, повинна:

1) експорту подати митному органу, що здійснює випуск товарів у митному режимі, документи на такі товари;

2) сплатити митні платежі, якими відповідно до закону обкладаються товари під час вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту;

3) виконати вимоги щодо застосування передбачених законом заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності;

4) у випадках, встановлених законодавством, подати митному органу дозвіл на проведення зовнішньоекономічної операції з вивезення товарів у третю країну (реекспорт) [38].

Серед необхідних документів можуть бути сертифікат якості товару. Для сільськогосподарської продукції (групи 1-25 УКТ ЗЕД) це ще й можуть бути сертифікат походження товару (EUR.1), фітосанітарний сертифікат, карантинний сертифікат на партію вантажу, міжнародний ветеринарний сертифікат.

Відповідно до статті 16 Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» експорт товарів може підлягати ліцензуванню. Тобто, експортна операція у визначених законодавством випадках повинна здійснюватися на підставі дозволу (ліцензії). При цьому під експортною ліцензією розуміють належним чином оформлене право на експорт протягом встановленого строку певних товарів або валютних коштів з метою інвестицій та кредитування. Ліцензії видаються суб'єктам підприємницької діяльності на підставі отриманих ними квот або гарантування сплати вивізного (експортного) мита при перетині товаром митного кордону України [23].

Таблиця 1.2

Види ліцензій для зовнішньоекономічної діяльності 2024 року

Вид	*Опис*	*Спосіб ліцензування*
Ліцензія на експорт товарів	Продаж товарів суб'єктами господарювання України іноземним суб'єктам господарювання, які згадуються у Постанові № 1402 [65]	автоматичне ліцензування (на товари, на які не встановлено квоти) — 10 роб. днів (220 грн); неавтоматичне ліцензування (на товари, на які встановлено квоти) — 30 роб. днів (780 грн), *термін дії — передбачений законодавством та умовами ЗЕД-договору*
Ліцензія на імпорт товарів	Придбання товарів суб'єктами господарювання України в іноземних суб'єктів господарювання, які згадуються у Постанові № 1402 [65]	автоматичне ліцензування (на товари, на які не встановлено квоти) — 10 роб. днів (220 грн); неавтоматичне ліцензування (на товари, на які встановлено квоти) — 30 роб. днів (780 грн), *термін дії — передбачений законодавством та умовами ЗЕД-договору*
Ліцензія на посередництво у працевлаштуванні за кордоном	Надання послуг суб'єктом господарювання України з пошуку роботи за кордоном для працівників України	обов'язковий державний платіж: 3028 грн (на рівні прожиткового мінімуму працездатної особи), діє безстроково

Серед товарів, які підлягають ліцензуванню за Переліком № 1402: коксівне вугілля, паливо рідке (мазут), експорт/імпорт озоноруйнуючих речовин та товарів, що містять такі речовини (деякі фарби, лаки, вогнегасники, зволожувачі та осушувачі повітря, силікони). Встановлені квоти на імпорт товарів з Північної Македонії (вино, перець, баранина), нульова квота на експорт золота, срібла, антрациту, цукру, брухту дорогоцінних металів [61].

Крім вищезазначених існують також дозволи:

- дозвіл на реекспорт товарів іноземного походження;
- дозвіл на реекспорт товарів українського походження;
- дозвіл на право ввезення (вивезення) чи транзиту наркотичних засобів, психотропних речовин або прекурсорів [42].

Окрім ліцензування, законодавство встановлює обмеження на експорт певних товарів за кордон. До таких товарів належать предмети, що становлять національне, історичне, археологічне або культурне надбання українського народу, визначені відповідно до законів України, а також товари, які експортуються з порушенням прав інтелектуальної власності.

Укладання договорів на експорт товарів проводиться у письмовій формі. При складанні тексту зовнішньоекономічного договору (контракту) суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право використовувати відомі міжнародні звичаї, рекомендації міжнародних органів та організацій. Договір може бути на мові країн, з якими Україна має митний союз, може бути англійською мовою [69].

Експорт послуг – це надання послуг іноземним компаніям або фізичним особам без безпосереднього переміщення товарів за кордон. Це може включати IT-послуги, консультації, маркетинг, дизайн, навчання, інжиніринг тощо. На відміну від експорту товарів, така діяльність не потребує митного оформлення [9].

Під час воєнного стану експортна діяльність підприємств зазнає суттєвих змін через вплив зовнішніх і внутрішніх факторів. Одним із ключових аспектів є державне регулювання: уряд запроваджує обмеження на експорт стратегічно важливих товарів, таких як продовольство чи військові матеріали, для забезпечення внутрішніх потреб країни. Посилення контролю за зовнішньоекономічними операціями спрямоване на боротьбу з контрабандою та ефективне використання ресурсів в умовах війни.

У сучасних умовах воєнного стану експортна діяльність українських підприємств стикається зі значними ризиками, що вимагають детального аналізу

та адаптивного підходу. Одним із основних викликів є логістичні проблеми, зокрема блокада морських портів, руйнування транспортної інфраструктури та перебої з постачанням пального, які значно ускладнюють транспортування товарів. За даними досліджень, протягом першого року війни близько 30% логістичних та експедиторських компаній припинили свою діяльність через ці обставини [31].

Часті зміни в регуляторному середовищі створюють додаткові труднощі для бізнесу. Введення нових ліцензійних і квотних обмежень на експорт окремих товарів змушує підприємства постійно моніторити та адаптуватися до змін законодавства [43]. Водночас кадровий дефіцит, викликаний мобілізацією та міграцією, зменшує доступність кваліфікованих кадрів, що безпосередньо впливає на виробничі процеси і здатність підприємств виконувати експортні замовлення [27].

Фінансові ризики також є важливим фактором, який впливає на експортну діяльність. Нестабільність валютного курсу, обмежений доступ до фінансових ресурсів і зростання вартості кредитування створюють труднощі у фінансовому плануванні та реалізації зовнішньоекономічних контрактів. До того ж існують ризики контрагентів, зокрема підвищена вірогідність співпраці з ненадійними партнерами через складнощі у проведенні перевірок. Такі обставини можуть призводити до суттєвих фінансових втрат [1].

Для мінімізації цих ризиків рекомендується застосовувати низку стратегій. Зокрема, диверсифікація логістичних маршрутів через використання альтернативних шляхів транспортування, таких як західні кордони, може зменшити залежність від заблокованих портів. Постійний моніторинг регуляторних змін дозволяє оперативно адаптувати бізнес до нових умов. Інвестування у програми навчання працівників сприяє зменшенню впливу кадрового дефіциту. Використання фінансових інструментів, таких як хеджування валютних ризиків, та залучення міжнародних фінансових ресурсів дозволяє стабілізувати фінансовий стан підприємств. Нарешті, ретельна

перевірка контрагентів за допомогою сучасних інструментів допомагає уникнути співпраці з ненадійними партнерами.

Таким чином, управління ризиками експортної діяльності в умовах воєнного стану потребує комплексного підходу, що дозволяє забезпечити стійкість бізнесу в умовах кризової ситуації.

Отже, експортна діяльність є ключовим елементом зовнішньоекономічної діяльності підприємств, що сприяє розширенню ринків збуту, зміцненню конкурентних позицій та залученню іноземної валюти до економіки. У період воєнного стану ця сфера зазнає значного впливу через руйнування інфраструктури, ускладнення логістики, валютні коливання та обмежений доступ до фінансування. Державне регулювання стає жорсткішим: запроваджуються обмеження на експорт стратегічно важливих товарів, посилюється контроль за зовнішньоекономічними операціями для забезпечення внутрішніх потреб країни.

Попри виклики, експорт залишається важливим інструментом економічної стабільності та розвитку. Підприємства адаптуються через диверсифікацію ринків, використання цифрових платформ для пошуку партнерів та залучення державної підтримки. Важливу роль відіграє міжнародна допомога, зокрема спрощення митних процедур і надання податкових пільг країнами ЄС та Північної Америки. Це забезпечує стійкість експортної діяльності навіть у складних умовах і створює основу для подальшого економічного розвитку.

1.2. Нормативне регулювання експортних операцій та їх облікового забезпечення відповідно до НП(С)БО та МСФЗ

Експортні операції в Україні регулюються системою нормативних актів, які забезпечують правову базу для здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Основними нормативними документами є:

- Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» (визначає основні принципи здійснення ЗЕД, зокрема експортних операцій.) [69];

- Митний кодекс України (регламентує процедури митного оформлення, включаючи порядок декларування товарів та сплати митних платежі) [38];
- Податковий кодекс України (містить норми щодо оподаткування експортних операцій, зокрема звільнення від ПДВ) [56].

Оскільки зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) безпосередньо пов'язана з операціями з іноземною валютою, необхідно враховувати спеціальне законодавство, що регулює цю сферу. Серед ключових нормативно-правових актів можна виокремити:

- Закон «Про валюту і валютні операції» (регулює розрахунки в іноземній валюті) [60];
- Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті [67];
- постанова Правління НБУ «Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану»[71].

З огляду на сучасні виклики, особливо в умовах воєнного стану, нормативне регулювання експорту зазнало суттєвих змін (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Зміни у нормативному регулюванні експорту в умовах сучасних викликів

Сфера	*Зміни*
Державна підтримка експорту	Страхування експортних ризиків через державну компанію «Експортно-кредитне агентство». Податкові пільги для експортерів продукції критичного імпорту
Спрощення митних процедур	Автоматизація декларування товарів через систему «Єдиного вікна». Скорочення кількості необхідних документів для митного оформлення
Лібералізація торговельних відносин	Угода про спрощення торгівлі з ЄС, що дозволяє безмитний експорт низки товарів. Генералізована система преференцій США для української продукції

Експортні операції є однією з ключових складових зовнішньоекономічної діяльності підприємств, що сприяє розвитку національної економіки та інтеграції у світовий ринок. Правильне відображення експортних операцій в бухгалтерському обліку є важливим для забезпечення достовірності фінансової звітності та прийняття ефективних управлінських рішень. Нормативне регулювання цих операцій здійснюється як національними положеннями

(стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), так і міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ).

В Україні бухгалтерський облік експортних операцій регулюється низкою НП(С)БО, зокрема:

- НП(С)БО 15 «Дохід» [61]: визначає порядок визнання та оцінки доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
- НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [62]: регулює облік операцій в іноземній валюті та визначає порядок відображення курсових різниць.
- НП(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [63]: регламентує розкриття інформації про операції з іноземними контрагентами, які можуть бути пов'язаними сторонами.

Міжнародні стандарти фінансової звітності надають більш деталізований підхід до обліку експортних операцій:

- МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами» [84]: встановлює п'ятиетапну модель визнання виручки, що включає ідентифікацію договору, визначення зобов'язань щодо виконання, визначення ціни транзакції, розподіл ціни на зобов'язання та визнання виручки при виконанні зобов'язань.
- МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» [83]: визначає порядок обліку операцій в іноземній валюті та перерахунку фінансової звітності.
- МСБО 24 «Розкриття інформації про пов'язані сторони» [72]: регулює розкриття інформації про операції з пов'язаними сторонами на міжнародному рівні.

Таблиця 1. 4

Порівняння обліку експортних операцій за НП(С)БО та МСФЗ

Критерій	*НП(С)БО*	*МСФЗ*
1	*2*	*3*
Визнання доходу	Дохід визнається при передачі ризиків та вигод, пов'язаних із правом власності [61]	Використовується п'ятиетапна модель визнання виручки [84]

Продовження табл. 1.4

1	*2*	*3*
Оцінка доходу	Доход оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації [61]	Ціна транзакції визначається як сума, очікувана в обмін на передачу товарів чи послуг [84]
Курсові різниці	Курсові різниці відображаються у складі інших доходів або витрат [62]	Курсові різниці визнаються у прибутку або збитку періоду [83]
Розкриття інформації	Вимагається розкриття інформації про основні види доходів, курсові різниці та умови здійснення експортних операцій. [63]	Розкривається детальна інформація про визнання виручки, управління ризиками та політики щодо іноземної валюти [83, 84]
Пов'язані сторони	Розкривається інформація про операції з пов'язаними сторонами, якщо вони можуть вплинути на фінансові результати [63]	Вимагається розкриття детальної інформації про операції з пов'язаними сторонами, включаючи обсяги та умови [72]

Отже, МСФЗ забезпечують більш деталізований, прозорий та гнучкий підхід до обліку експортних операцій, орієнтуючись на потреби міжнародних користувачів, тоді як НП(С)БО пропонують базові підходи, адаптовані до національних умов обліку, що обмежує їхню універсальність у глобальному контексті.

Однією з ключових тенденцій у розвитку міжнародного регулювання обліку є гармонізація стандартів, що передбачає уніфікацію підходів до фінансової звітності на глобальному рівні. Зокрема, Концептуальна основа фінансової звітності, розроблена Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB), стає основою для адаптації національних стандартів у багатьох країнах, включаючи Україну.

Україна поступово адаптує свої національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Наприклад, положення НП(С)БО 15 «Дохід» значною мірою відповідають МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами» в частині визнання доходів. Водночас МСФЗ пропонують більш деталізований підхід, що дозволяє підприємствам гнучко враховувати специфіку експортних операцій.

Відмінності між НП(С)БО та МСФЗ у підходах до обліку експортних операцій обумовлені різницею в концептуальних основах. МСФЗ надають більш гнучкий та принципово орієнтований підхід, що дозволяє підприємствам більш точно відображати економічну сутність операцій.

Зокрема, використання п’ятиетапної моделі визнання виручки за МСФЗ 15 дозволяє більш детально аналізувати договори з клієнтами та враховувати специфічні умови поставок, що є актуальним для експортних операцій з індивідуальними умовами.

Щодо обліку курсових різниць, обидва стандарти мають схожі підходи, проте МСФЗ більше акцентує увагу на розкритті інформації про управління валютними ризиками, що є важливим для міжнародних компаній.

Отже, нормативне регулювання експортних операцій в Україні базується на НП(С)БО, проте впровадження МСФЗ стає все більш актуальним у зв’язку з інтеграцією вітчизняних підприємств у світовий ринок. Розуміння відмінностей та правильне застосування положень як національних, так і міжнародних стандартів дозволяє забезпечити достовірність фінансової звітності та ефективне управління експортною діяльністю.

1.3. Анотований огляд наукової та періодичної літератури щодо проблематики обліку та оподаткування експортних операцій

Проблематика обліку та оподаткування експортних операцій займає важливе місце у дослідженнях як вітчизняних, так і зарубіжних авторів. Це зумовлено специфікою міжнародної торгівлі, різноманітністю законодавчих підходів до обліку та податкового регулювання експорту в різних країнах, а також необхідністю відповідності національних норм із міжнародними стандартами.

Вітчизняні та зарубіжні дослідники активно вивчають питання обліку та оподаткування експортних операцій, акцентуючи увагу на особливостях регулювання зовнішньоекономічної діяльності в різних країнах. У дослідженнях

виокремлюють два ключових аспекти: нормативно-правові вимоги та специфіку бухгалтерського обліку експортних операцій.

Проаналізувавши наукову та періодичну літературу можна виявити ключові аспекти, які розглядаються дослідниками у цій сфері, визначити проблеми та запропонувати можливі напрями вдосконалення (табл.1.5).

Таблиця 1.5

Проблеми обліку та оподаткування експортних операцій, висвітлені у науковій літературі

Джерело	*Ключова проблематика*	*Рекомендації/висновки авторів*
1	*2*	*3*
Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., Пархоменко В.М. [5]	Методологія обліку та аналізу зовнішньоекономічної діяльності	Розроблено рекомендації щодо вдосконалення обліку експортних операцій відповідно до міжнародних стандартів
Волкова І.А. [11]	Відсутність чіткої методології відображення експортних операцій в обліку та невизначеність у нормативних документах, що стосуються оподаткування експорту	Запропоновано створення типових форм документів для обліку експорту та рекомендовано гармонізувати українські стандарти обліку з міжнародними
Вдовідченко Л. І. [9]	Ризик подвійного міжнародного оподаткування та недосконаліть порядку формування правдивої інформації про господарські операції, які пов'язані з експортом товарів, для забезпечення можливості прийняття ефективних управлінських рішень	Рекомендується впровадження міжнародних стандартів обліку, розробка автоматизованих систем обліку, а також використання фінансових інструментів для зниження валютних ризиків
Ізмайлов Я. О. [20]	Невизначеність формування курсових різниць, моментів визнання доходів і витрат, та недосконаліть системи обліку для управлінських рішень.	Пропонується удосконалити облік через чітке визначення методів розрахунку курсових різниць і кореспонденції рахунків та рекомендується впровадження комп’ютеризованої системи бухгалтерського обліку для суб’єктів міжнародної діяльності.
Карпенко Н.Г [21]	Невідповідність між обліковими та податковими стандартами в експорті товарів та невизначеність у класифікації товарів для митного обліку	Розроблено методику документального оформлення операцій експорту та рекомендовано удосконалити класифікацію товарів відповідно до міжнародних стандартів

Продовження табл. 1.5

1	*2*	*3*
Панасюк В.[47]	Некоректне відображення дебіторської та кредиторської заборгованості	Пропонується введення аналітичного обліку за розрахунками з контрагентами, що дасть повну інформацію про стан взаєморозрахунків з покупцями
Панасюк Валентина М., Птащенко Олена В. Клак Олександр, Трубіцина Оксана [48]	Невизначеність у розподілі відповідальності між обліковими та податковими органами та ризики подвійного оподаткування	Пропонується впроваджувати сучасні автоматизовані системи обліку та використовувати податкові пільги для стимулювання експорту
Плекан М.В., Мартинюк В.П. [54]	Труднощі в адаптації облікових процедур до зміненого податкового законодавства	Оптимізація облікових процедур через спрощення митних правил та вдосконалення оподаткування шляхом введення тимчасових пільг для експортерів
Романькова О.М., Урайчик К.С. [73]	Бухгалтерський та податковий облік експортних операцій відповідно до чинного законодавства України	Необхідність удосконалення методики обліку експортних операцій та аналізу експорту товарів рослинного та тваринного походження

Українські науковці зосереджуються на специфіці обліку експортних операцій в умовах національного законодавства та практики. Зокрема, Жиглей І.В. та Осіпчук Д.С. у свої роботі дослідили спільні та відмінні риси обліку й оподаткування експорту товарів і послуг, акцентуючи увагу на динаміці обсягів постачання нерезидентам та нововведеннях у законодавстві [18].

Згідно з дослідженнями Ковальчук В. П. [25], облік експортних операцій в Україні потребує детального документального підтвердження операцій, що інколи створює подвійне навантаження на бухгалтерів. Наприклад, необхідність обліку курсових різниць через постійні коливання валютного курсу є додатковим викликом. У той же час, зарубіжна практика (Шмітт Г., Німеччина [87]) фокусується на використанні стандарту МСФЗ 15 для обліку доходів, що мінімізує обсяг дублювання записів і спрощує взаємодію з податковими органами.

Вітчизняна система оподаткування експортних операцій передбачає звільнення від ПДВ при експорті товарів (згідно зі ст. 195 ПКУ), однак необхідність подання великої кількості підтверджувальних документів є

проблемою. Наприклад, польські автори (Ковальскі М. [86]) наголошують, що в ЄС система електронного декларування митно-податкових зобов'язань значно скорочує час і витрати підприємств.

Отже, проаналізувавши наукову літературу виявлено, що ключовими проблеми обліку та оподаткування експортних операцій, зокрема є некоректне відображення заборгованості, відсутність чіткої методології, невідповідність між національними та міжнародними стандартами, а також ризики подвійного оподаткування. Для вирішення цих питань пропонуються рекомендації, які включають гармонізацію українських стандартів із міжнародними, впровадження автоматизованих систем обліку, спрощення митних процедур і використання податкових пільг.

Акцентовано на важливості інтеграції найкращих міжнародних практик, таких як система електронного декларування та МСФЗ 15, які сприяють спрощенню обліку і мінімізації адміністративного навантаження. Удосконалення методів обліку та оподаткування в Україні потребує комплексного підходу, спрямованого на зниження витрат, підвищення прозорості операцій і стимулювання експорту.

Таблиця 1.6

Проблематика обліку та оподаткування експортних операцій, висвітлені у періодичній літературі

Джерело	*Ключова проблематика*	*Рекомендації/висновки авторів*
1	*2*	*3*
Войтенко Т. [10]	Визначення дати визнання доходу від експорту товарів, перерахунок іноземної валюти в гривневий еквівалент та облік курсових різниць	Рекомендується чітко визначати момент переходу ризиків та вигод за умовами Інкотермс, правильно відображати курсові різниці та враховувати особливості бухгалтерського обліку експортних операцій

Продовження табл. 1.6

1	*2*	*3*
Децюра С. [16]	Порядок складання та реєстрації податкових накладних при експорті товарів, особливості визначення бази оподаткування та строки реєстрації накладних	Наголошується на важливості дотримання строків реєстрації податкових накладних та правильного заповнення їх реквізитів, щоб уникнути штрафних санкцій
Онищенко В. [41]	Зміни у валютному контролі експортних операцій, граничні строки розрахунків, відповідальність за порушення	Рекомендується регулярно відстежувати зміни у валютному законодавстві, дотримуватися встановлених строків розрахунків та забезпечити належний облік валютних операцій
Павленко О. [46]	Граничні строки розрахунків за експортними операціями, особливості валютного контролю та відповідальність за порушення строків	Рекомендується дотримуватися встановлених строків розрахунків, враховувати можливі зміни в законодавстві та своєчасно інформувати банки про проведені операції
Переглянуто граничні строки розрахунків для деяких експортних операцій [49]	Скорочення граничних строків розрахунків за експортними операціями до 90 календарних днів для певних товарних груп	Посилення дисципліни дотримання строків розрахунків та забезпечення своєчасного повернення валютної виручки
Солошенко Л. [76]	Особливості застосування нульової ставки ПДВ при експорті товарів, визначення дати виникнення податкових зобов'язань та відображення експортних операцій у бухгалтерському обліку	Рекомендовано уважно стежити за строками ЗЕД-розрахунків, правильно відображати експортні постачання в обліку та враховувати специфіку окремих операцій, таких як повернення неякісного товару або експорт без вивезення

Отже, в періодичній літературі висвітлено проблематику обліку та оподаткування експортних операцій, включаючи скорочення граничних строків розрахунків, особливості застосування нульової ставки ПДВ, порядок складання та реєстрації податкових накладних, а також валютний контроль і облік курсових різниць. Основними викликами є дотримання строків розрахунків, правильне відображення валютних операцій та забезпечення відповідності податковому законодавству.

Рекомендації спрямовані на вдосконалення облікових процедур, зокрема своєчасну реєстрацію податкових накладних, правильне відображення курсових

різниць і врахування умов Інкотермс для визначення доходу. Наголошується на необхідності регулярного моніторингу змін у законодавстві, дотримання встановлених строків розрахунків та оптимізації обліку валютних операцій для уникнення штрафів і забезпечення прозорості експортних операцій.

У процесі дослідження проблематики оподаткування експортних операцій було проаналізовано вітчизняні та зарубіжні джерела, що дозволило виокремити ключові аспекти та виклики (табл.1.7).

Таблиця 1.7

Особливості оподаткування експортних операцій

Країни	*Податкові режими*	*Основні проблеми*	*Пропоновані рішення*
Україна [6]	Звільнення від ПДВ, податок на прибуток	Складнощі підтвердження експортного статусу, затримки у відшкодуванні ПДВ	Спрощення процедур податкового адміністрування
США [82]	Експортні субсидії, податкові кредити	Нерівномірність застосування субсидій і залежність від геополітичних умов	Створення універсальних механізмів для підтримки експорту
Німеччина [55]	Повернення ПДВ на експортні товари	Високий рівень бюрократизації процедури	Оцифрування процесу підтвердження експорту

Аналіз особливостей оподаткування експортних операцій показує, що основними проблемами є складність процедур підтвердження експортного статусу та затримки у відшкодуванні ПДВ (Україна), нерівномірність застосування експортних субсидій і залежність від політичних чинників (США), а також високий рівень бюрократизації повернення ПДВ (Німеччина). Отже, вітчизняна практика обліку та оподаткування експортних операцій значно поступається зарубіжним аналогам через нижчий рівень автоматизації та складність нормативно-правових вимог. Впровадження міжнародного досвіду, зокрема стандартів IFRS та цифрових платформ, дозволить значно підвищити ефективність процесів.

1.4. Динаміка показників експорту в харчовій промисловості України

Харчова промисловість України є однією з ключових галузей економіки, яка не лише забезпечує внутрішні потреби, але й активно експортує продукцію на світові ринки. Серед основних експортних товарів виділяються соняшникова олія, зернові культури, м'ясо птиці та молочні продукти.

Протягом останніх трьох років харчова промисловість України зазнала значних змін, зумовлених як внутрішніми, так і зовнішніми факторами, зокрема повномасштабною агресією російської федерації.

- 2021 рік: експорт товарів з України становив 68,2 млрд. дол. США, з яких значну частку займала продукція харчової промисловості, зокрема зернові культури та соняшникова олія. Цей рік відзначився високими врожаями та стабільними поставками на зовнішні ринки [30];
- 2022 рік: через військові дії експорт товарів зменшився до 44,2 млрд. дол. США, що на 35% менше порівняно з 2021 роком. Попри це, частка харчової та агропродукції в загальному експорті зросла до 53%, що свідчить про стійкість аграрного сектору навіть в умовах війни [2];
- 2023 рік: за вісім місяців 2023 року експорт товарів склав 24,5 млрд. дол. США, що на 15% менше порівняно з аналогічним періодом 2022 року. Зменшення виручки пов’язано з ускладненою логістикою та блокадою портів. Проте аграрний сектор залишається ключовим джерелом валютних надходжень, забезпечуючи понад 50% експортної виручки [81].

Загалом, попри складні умови, харчова промисловість України демонструє стійкість та адаптивність, продовжуючи забезпечувати значний внесок у національну економіку та експортний потенціал країни.

У 2023 році загальний обсяг експорту склав 36 182 902 тис.дол. США із зростанням на 82% порівняно з 2022 роком. Найбільший обсяг експорту припав на категорію «Сировина для промисловості, що не включена в інші категорії» з показником 14 407 574 тис.дол. США і зростанням на 66.9%. Найменший обсяг

експорту було зафіксовано у категорії «Легкові автомобілі», що склав лише 17 025 тис.дол. США із зростанням на 47.08%. Харчові продукти та напої посіли 3 місце за обсягом експорту з показником 10 532 665 тис.дол. США, що підкреслює їх вагому роль у загальній структурі експорту поряд із промисловою сировиною [15].

У ході аналізу статистичних даних від Державної служби статистики [15] стосовно зовнішньої торгівлі товарами за перше півріччя 2024 року було встановлено, що загальний обсяг експорту України склав 19 598 396,5 тис. дол. США. Цей показник демонструє стабільну позицію України на міжнародному ринку та середнє зростання експорту у порівнянні з аналогічним періодом 2023 року склало 103%. Такий результат свідчить про позитивні тенденції в економіці України. Збільшення обсягів експорту вказує на підвищення конкурентоспроможності українських товарів на міжнародних ринках, що сприяє зміцненню економічної стабільності та розвитку країни.

Серед лідерів за обсягами експорту слід відзначити м. Київ, яке забезпечило 5 542 714 тис. дол. США, та Дніпропетровську область, обсяг експорту якої склав 3 145 653 тис. дол. США. Значний внесок у загальну суму також зробили Полтавська (1 077 525 тис. дол. США) та Вінницька (1 016 964 тис. дол. США) області. Загалом ці регіони формують значну частину сукупного експорту країни, що підкреслює їх важливу роль в економіці держави.

Житомирська область також представлена у структурі експорту України, проте її частка є меншою порівняно з провідними регіонами, а саме 306 658 тис. дол. США. Тим не менш, її внесок залишається значущим у контексті регіонального розподілу експорту, відображаючи специфіку економічної активності області. Покращення інфраструктури, підтримка локальних виробників та інноваційні рішення можуть сприяти зростанню експорту цього регіону в майбутньому.

Таким чином, структура експорту України залишається доволі концентрованою, з високою залежністю від окремих регіонів. Подальші

дослідження та впровадження стратегічних ініціатив можуть сприяти рівномірнішому розподілу експортного потенціалу серед усіх регіонів країни.

Проаналізуємо статистичні дані від Державної служби статистики [15] стосовно вартості експорту готових харчових продуктів за останні 5 років (Рис 1.3).



Рис. 1.2 Загальна вартість готових харчових продуктів 2020-2024 роки

Отже, проаналізувавши дані видно, що у період з 2020 по 2024 роки експорт готових харчових продуктів демонструє нестабільну динаміку, відображаючи вплив глобальних і внутрішніх подій. У 2020 році вартість експорту склала 3361,0 млн доларів США, а в 2021 році зросла на 1,96%, до 3427,1 млн доларів, завдяки поступовому відновленню після пандемії. У 2022 році експорт знизився до 2496,9 млн доларів (на 27,2%), що пов'язано з військовими діями, логістичними проблемами та руйнуванням інфраструктури. У 2023 році спостерігалося відновлення — експорт зріс до 3271,7 млн доларів (на 31%), завдяки відкриттю нових маршрутів постачання та міжнародній підтримці. У першому півріччі 2024 року експорт склав 1659,2 млн доларів, демонструючи стабільний, але нижчий рівень. Основними причинами змін стали війна, економічна нестабільність і адаптація логістичних процесів, а для стабілізації необхідно розширювати ринки збуту, розвивати транспортну інфраструктуру та підтримувати виробників.

Молочна галузь України є важливим сегментом харчової промисловості, що демонструє значний потенціал на зовнішніх ринках. Протягом останніх років спостерігається зростання обсягів експорту молочних продуктів, зокрема морозива, що підтверджується офіційними статистичними даними.

У 2022 році Україна експортувала молочних продуктів на суму 344,6 млн доларів США, що на 39% більше порівняно з 2021 роком [15]. Це зростання відбулося попри виклики, пов'язані з війною та блокуванням морських портів. Основними факторами, що сприяли цьому, були лібералізація торгівлі між Україною та ЄС, високі світові ціни на молочні продукти та конкурентоспроможність української продукції на європейському ринку.

У 2023 році експорт молочних продуктів з України зменшився на 4% до 108 тис. тонн, а в грошовому вимірі — на 38% до 253 млн доларів США [4].

Проаналізуємо статистичні дані від Державної служби статистики [15] стосовно зовнішня торгівля морозивом за країнами світу у 2023 році (Рис 1.4).

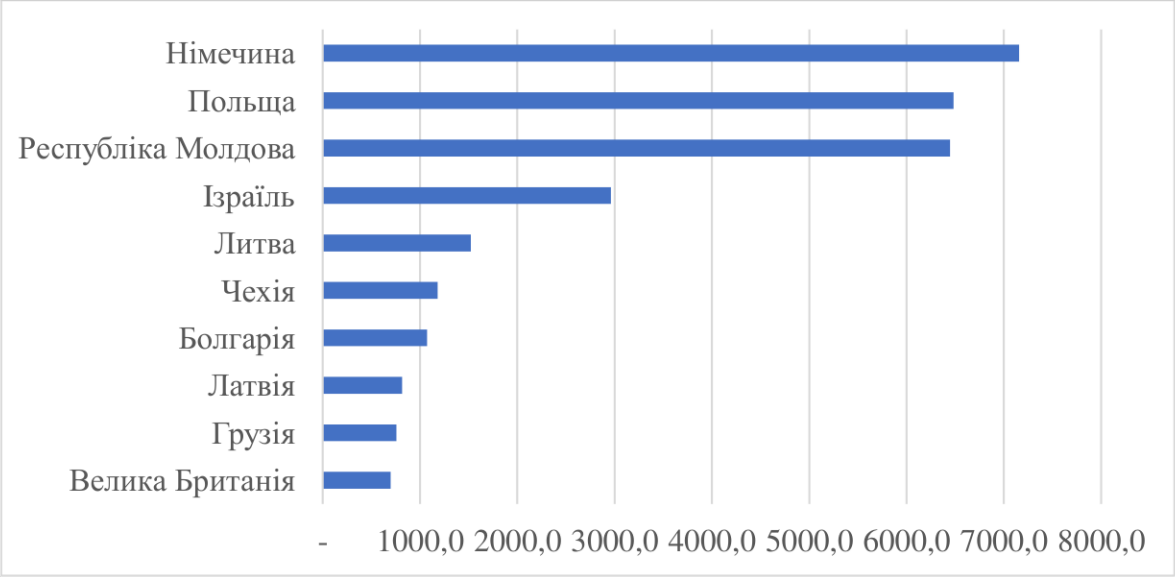


Рис. 1.4. Зовнішня торгівля морозивом за країнами світу у 2023 році

У 2023 році експорт морозива та харчового льоду досягнув найвищих показників у Німеччині, Польщі та Республіці Молдова, із загальною вартістю 7,156.7 тис.дол. США (1,908,813.8 кг), 6,482.0 тис.дол. США (1,873,341.7 кг) і 6,447.8 тис.дол. США (2,300,874.5 кг) відповідно. Значними ринками також

стали Ізраїль (2,963.0 тис.дол. США, 963,123.4 кг) і Литва (1,522.2 тис.дол. США, 509,401.4 кг). У той же час, мінімальні обсяги експорту спостерігалися у Вануату та Коморів, із вагою лише 5.6 кг та 5.0 кг відповідно. Експорт до країн ЄС, таких як Німеччина, Польща та Чехія, домінує в загальній структурі, що свідчить про важливість європейського ринку, тоді як Ізраїль і Молдова демонструють значний попит.

Отже, аналіз динаміки експорту молочних продуктів та морозива з України свідчить про позитивні тенденції зростання, незважаючи на виклики, пов'язані з внутрішніми та зовнішніми факторами. Збільшення обсягів експорту та розширення географії поставок підкреслюють конкурентоспроможність української молочної продукції на міжнародних ринках.

Для підтримки підприємств-експортерів пропонуються державні програми підтримки. Для підприємств галузі можуть включати стимулювання експорту та розвиток логістики. Для посилення експортного потенціалу пропонуються пільгові кредити, субсидії на сертифікацію продукції відповідно до міжнародних стандартів, а також компенсація витрат на участь у виставках і форумах. Важливим напрямком є інформаційно-консультаційна підтримка, включно з навчальними програмами для експортерів, юридичними консультаціями та створенням онлайн-платформ для просування українських товарів. Додатково, уряд може сприяти розширенню ринків через міждержавні переговори і зони вільної торгівлі.

Оптимізація логістики передбачає інвестиції у модернізацію транспортної інфраструктури, розширення пропускної спроможності прикордонних пунктів та створення логістичних хабів. Планується цифровізація транспортних процесів через впровадження систем відстеження вантажів і спрощення митних процедур. Також підприємства можуть отримати субсидії на логістичні витрати та користуватися зниженими митними зборами. Важливою є співпраця з міжнародними партнерами для інтеграції до глобальних транспортних мереж та залучення додаткових інвестицій у розвиток галузі.

Висновки до розділу 1

Отже, експортна діяльність є важливим елементом зовнішньоекономічної діяльності, яка сприяє економічному розвитку підприємств та держави в цілому. В умовах сучасних глобальних викликів, зокрема воєнного стану, ця діяльність набуває ще більшого значення як інструмент залучення валютних надходжень, підтримки фінансової стабільності та інтеграції у світові економічні процеси.

Для ефективного функціонування експортної діяльності важливе дотримання нормативно-правової бази, яка включає як національні положення, так і міжнародні стандарти. Це дозволяє забезпечити прозорість, достовірність та порівнюваність фінансових показників. Важливою складовою є облікова політика, яка має бути адаптована до умов міжнародних ринків і враховувати специфіку експортних операцій, таких як валютні ризики, митні процедури, податкове регулювання та застосування міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Аналіз теоретичних основ експортної діяльності показав, що вона виконує не лише економічну, але й стратегічну функцію. Експорт дозволяє підприємствам розширювати ринки збуту, підвищувати свою конкурентоспроможність і забезпечувати стійкість бізнесу. У той же час, він вимагає ретельного планування, адаптації до умов ринку, розробки ефективних стратегій та врахування ризиків, пов’язаних з міжнародною торгівлею.

Нормативне регулювання експортних операцій в Україні має на меті забезпечення відповідності міжнародним стандартам і спрощення процедур для бізнесу. Впровадження цифрових технологій, автоматизація процесів декларування, податкові пільги для експортерів і державна підтримка (зокрема, страхування ризиків через Експортно-кредитне агентство) є важливими кроками для підвищення ефективності цієї сфери.

Однак, в умовах воєнного стану експортна діяльність стикається з низкою викликів, серед яких логістичні проблеми, руйнування інфраструктури, обмеження доступу до портів, фінансові труднощі та посилення державного

контролю. У таких умовах підприємствам необхідно впроваджувати стратегії диверсифікації ринків збуту, оптимізувати витрати, використовувати цифрові платформи для міжнародного партнерства та залучати підтримку міжнародних організацій.

Проблеми обліку експортних операцій в Україні значною мірою пов’язані з відсутністю відповідності національних стандартів бухгалтерського обліку (НП(С)БО) з міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), що створює складнощі у відображенні операцій в умовах міжнародної торгівлі. Відсутність чіткої методології обліку, яка враховувала б специфіку експортних операцій, призводить до некоректного відображення дебіторської та кредиторської заборгованості, що ускладнює формування достовірної фінансової звітності. Невизначеність у класифікації товарів для митного обліку та різниця між обліковими і податковими стандартами поглиблюють ці труднощі. Недоліки у документальному забезпеченні, зокрема відсутність типових форм для обліку експортних операцій, також ускладнюють процес ведення бухгалтерського обліку. Для вирішення цих проблем необхідне впровадження уніфікованих стандартів, автоматизація процесів обліку та адаптація облікових процедур до умов міжнародних ринків.

Аналіз показав, що харчова промисловість залишається провідним сектором у структурі зовнішньоекономічної діяльності України, забезпечуючи понад 50% валютних надходжень. Однак існують значні виклики, пов’язані з логістичними обмеженнями та зростанням витрат на транспортування. Для посилення експортного потенціалу пропонуються державні програми підтримки для підприємств галузі, спрямовані на стимулювання експорту та оптимізацію логістики.

Результати аналізу підтверджують, що експортні операції можуть бути важливим інструментом стабілізації економіки навіть в умовах кризи. Для цього необхідна інтеграція міжнародного досвіду, впровадження інновацій у процеси обліку та звітності, а також розвиток спеціалізованих освітніх програм для підготовки фахівців у цій галузі. Лише за умови комплексного підходу до

організації та регулювання експортної діяльності можливо досягти її максимального економічного ефекту та забезпечити розвиток національної економіки.

РОЗДІЛ 2.
ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ АТ «ЖИТОМИРСЬКИЙ МАСЛОЗАВОД»

2.1 Організаційно-економічна характеристика діяльності АТ «Житомирський маслозавод» та організація бухгалтерського обліку експортних операцій на ньому

АТ «Житомирський маслозавод», відомий під торговою маркою «Рудь», є провідним підприємством харчової промисловості України, спеціалізуючись на виробництві морозива та молочних продуктів.

Головний офіс і виробничі потужності підприємства знаходяться в місті Житомир. Завод займає стратегічно вигідне положення, що сприяє логістичному забезпеченню постачань як по Україні, так і за кордон.

АТ «Житомирський маслозавод» має розгалужену мережу дистриб'юторів в усіх регіонах України. Продукція компанії також експортується до багатьох країн, включаючи держави Європи, Азії та Північної Америки.

Підприємство засноване у 1981 році з метою задоволення потреб Житомирської області в молочній продукції. АТ «Житомирський маслозавод» є акціонерним товариством, що підтверджується його організаційно-правовою формою господарювання.

АТ «Житомирський маслозавод» має лінійно-функціональну організаційну структуру, що забезпечує ефективне управління виробничими та комерційними процесами. Керівництво підприємства здійснює генеральний директор, підпорядкований раді директорів (Додаток Б). Схематичне зображення організаційної структури рис. 2.1. Станом на 2023 рік середньооблікова кількість працівників АТ «Житомирський маслозавод» становила 856 осіб. Така структура та чисельність персоналу дозволяють підприємству ефективно функціонувати та забезпечувати високу якість продукції.



Рис. 2.1. Організаційна структура АТ «Житомирський маслозавод»

АТ «Житомирський маслозавод» спеціалізується на виробництві різноманітних молочних продуктів, зокрема морозива, вершкового масла, сухого молока та глазурованих сирків. Діяльність підприємства здійснюється згідно з класифікацією видів економічної діяльності (КВЕД). Розглянемо детальніше основні напрями у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Основні напрями діяльності АТ «Житомирський маслозавод»

Продукція	*Опис*	*Особливості*	*КВЕД*
1	*2*	*3*	*4*
Морозиво	Основний напрям виробництва, який становить понад 60% від загального обсягу продукції. Широкий асортимент морозива (стаканчики, ескімо, брикети, торти-морозиво) під торговою маркою «Рудь».	Використання натуральних інгредієнтів, сучасних технологій заморожування та упаковки.	КВЕД 10.52 – Виробництво морозива.

Продовження табл. 2.1

1	*2*	*3*	*4*
Вершкове масло	Якісний продукт із високим вмістом молочного жиру, популярний серед українських споживачів. Масло класичне, топлене, солодковершкове.	Суворий контроль якості сировини, відповідність державним стандартам.	КВЕД 10.51 – Перероблення молока, виробництво масла та сиру.
Сухе знежирене молоко	Продукт для харчової промисловості та кінцевих споживачів. Сухе молоко для кондитерських виробництв, напоїв, дитячого харчування	Технологія низькотемпературного сушіння для збереження корисних властивостей.	КВЕД 10.51 – Перероблення молока.
Глазуровані сирки	Солодкий десерт, популярний на внутрішньому ринку. Глазуровані сирки різних смаків, наповнювачів та покриттів (шоколадна, ванільна глазур).	Інноваційні рецептури, розширення лінійки смаків.	КВЕД 10.51 – Перероблення молока, виробництво сиркових виробів.
Інші молочні продукти	Завод випускає додаткову продукцію для розширення асортименту. Молочні десерти, йогурти з фруктовими наповнювачами, спеціальні лінії для дієтичного харчування.	-	КВЕД 10.51 – Виробництво кисломолочних продуктів (йогурти, сметана, кефір). КВЕД 10.86 – Виробництво дитячого харчування та дієтичних продуктів.

Продукція АТ «Житомирський маслозавод» реалізується як на внутрішньому ринку України, так і експортується до інших країн. Підприємство активно розширює географію збуту, співпрацюючи з офіційними дистриб'юторами в різних регіонах.

Отже, діяльність АТ «Житомирський маслозавод» охоплює всі ключові сегменти молочної промисловості, забезпечуючи як локальні, так і міжнародні ринки якісною продукцією.

АТ «Житомирський маслозавод» бере активну участь у соціальних проектах, підтримує місцеві громади та сприяє розвитку регіону. Основні напрямки соціальної діяльності підприємства включають:

1) підтримка закладів охорони здоров'я: компанія сприяє придбанню медичного обладнання для лікарень та медичних центрів, що покращує якість медичних послуг для населення.;

2) благодійні ініціативи: підприємство бере участь у благодійних проєктах, спрямованих на допомогу соціально незахищеним верствам населення, зокрема дітям-сиротам та людям похилого віку;

3) підтримка культурних та освітніх проєктів: завод активно долучається до організації та фінансування культурних заходів, освітніх програм та спортивних подій, сприяючи розвитку місцевої громади;

4) допомога Збройним Силам України: у відповідь на сучасні виклики, компанія надає підтримку ЗСУ, забезпечуючи їх необхідним обладнанням та ресурсами.

Соціальна відповідальність є важливим аспектом діяльності сучасних підприємств, які прагнуть до сталого розвитку. Акціонерне товариство «Житомирський маслозавод», активно впроваджує принципи соціальної відповідальності, інтегруючи їх у свою корпоративну стратегію. Такий підхід спрямований на забезпечення як економічної ефективності, так і позитивного впливу на суспільство та довкілля.

Перш за все, підприємство дотримується принципів прозорості та сумлінності в економічній діяльності. Це проявляється у своєчасній сплаті податків, що забезпечує фінансову підтримку держави і сприяє розвитку регіону. Дотримання законодавства України є ключовим принципом роботи компанії, що закладає основи довіри з боку громадськості та партнерів.

Компанія також приділяє велику увагу забезпеченню високої якості своєї продукції. Впровадження міжнародних систем управління якістю дозволило «Житомирському маслозаводу» стати лідером на ринку морозива в Україні та розширити експортну діяльність до майже 30 країн світу. Такий підхід сприяє формуванню позитивного іміджу компанії як надійного виробника.

Соціальна активність підприємства виявляється у підтримці благодійних та спонсорських проєктів, спрямованих на розвиток громад, допомогу

нужденним та реалізацію соціально значущих ініціатив. Це включає співпрацю з місцевими громадами, підтримку культурних і спортивних заходів, а також участь у гуманітарних програмах.

Окремим напрямом діяльності компанії є екологічна відповідальність. Завод впроваджує системи екологічного менеджменту, спрямовані на зменшення негативного впливу на довкілля, використання ресурсів ефективним способом та розвиток програм із сортування та переробки відходів. Такі заходи сприяють екологічній безпеці регіону.

Отже, соціальна відповідальність АТ «Житомирський маслозавод» охоплює економічну, соціальну та екологічну складові, що забезпечує сталий розвиток підприємства та позитивний вплив на суспільство і довкілля. Інтеграція цих принципів у стратегію компанії є прикладом ефективного поєднання бізнес-цілей з соціальною та екологічною місією.

Таким чином, АТ «Житомирський маслозавод» є одним із лідерів молочної промисловості України, поєднуючи багаторічний досвід, сучасні технології та високу якість продукції.

Бухгалтерська служба АТ «Житомирський маслозавод» структурована за функціональними відділами, що забезпечує ефективний розподіл облікової роботи та контроль за експортними операціями. Такий підхід дозволяє мати повне уявлення про хід облікових процесів та створює умови для рівномірного завантаження кожного облікового працівника.

Організація бухгалтерського обліку експортних операцій в АТ «Житомирський маслозавод» здійснюється відповідно до чинного законодавства України та міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

На АТ «Житомирський маслозавод» бухгалтерський облік експортних операцій здійснюється з урахуванням специфіки підприємства. Основні етапи обліку наведено на рисунку 2.2.



Рис. 2.2 . Основні етапи обліку експортних операцій на АТ «Житомирський маслозавод»

У процесі реалізації експортних операцій підприємство використовує програмне забезпечення «BAS Бухгалтерія», що дозволяє автоматизувати розрахунки. Крім того, завдяки інтеграції з системами управління виробництвом, облік експортних операцій адаптований до потреб підприємства.

Отже, ефективна організація бухгалтерського обліку експортних операцій в АТ «Житомирський маслозавод» дозволяє забезпечити своєчасне та достовірне формування фінансової звітності, відповідність законодавчим вимогам та мінімізацію фінансових ризиків.

2.2 Документальне оформлення експортних операцій

Документальне оформлення експортних операцій є ключовим етапом у процесі здійснення зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД). Правильне заповнення, перевірка та подання експортної документації сприяють ефективному виконанню контрактів, мінімізації ризиків і забезпеченню дотримання правових норм. У статті досліджуються основні види документів, які супроводжують експортні операції, їхнє значення та вимоги до оформлення.

Документи зовнішньоекономічної діяльності поділяють на чотири групи:

- комерційний договір (контракт);
- товаросупроводжувальні документи;
- документи митного оформлення і контролю (для експорту та імпорту);
- платіжні документи в зовнішньоекономічних розрахунках[8].

Зовнішньоекономічний договір (контракт) є основним документом, що регулює організацію зовнішньоекономічної діяльності, бухгалтерський і податковий облік, а також здійснення розрахунків. Його укладають у письмовій формі, керуючись законодавством України або міжнародними угодами.

Сторони договору мають право самостійно визначити, яке право регулюватиме договір. Проте це право не застосовуватиметься, якщо правовідносини мають тісніший зв'язок з іншим правом. Незалежно від вибраного права, дотримання імперативних норм законодавства України та країни іншої сторони є обов'язковим.

Основними розділами зовнішньоекономічного договору мають бути:

1) назва, номер, дата та місце укладення (фіксується місце підписання, дата, номер і вид договору);

2) преамбула (офіційні назви сторін, їх статуси та документи, що регулюють діяльність сторін);

3) предмет договору (об'єкт договору (товари, роботи, послуги) з точними характеристиками);

4) кількість і якість (одиниці виміру, обсяги та якісні характеристики товарів або послуг);

5) базисні умови постачання (умови постачання згідно з Інкотермс-2020 (11 термінів));

6) ціна і загальна вартість (ціна одиниці товару, загальна вартість і валюта контракту);

7) умови оплати (валюта платежу, способи, строки та порядок фінансових розрахунків);

8) умови приймання-передачі (строки, місце передачі товару, товаросупровідні документи);

9) упаковка та маркування (вимоги до упаковки, маркування та умови повернення (за потреби));

10) форс-мажорні обставини (підстави для звільнення від відповідальності (стихійні лиха, війна тощо));

11) санкції та рекламації (умови застосування штрафів, відшкодування збитків, порядок подання рекламацій);

12) врегулювання суперечок (порядок розгляду спорів, суд або арбітраж, що розглядатиме справу);

13) реквізити сторін (поштова адреса, банківські та контактні дані сторін).

За домовленістю сторін у контракт можуть бути внесені додаткові умови: страхування, гарантії якості, умови передачі технічної документації на товар, з якого моменту контракт набуває чинності, кількість підписаних примірників тощо.

Основний документ для митного оформлення експорту – це експортна декларація. У ній міститься інформація про найменування, кількість, вартість товару, а також його митну вартість та код відповідно до Товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності (ТН ЗЕД). Декларація може подаватись як в електронному вигляді через спеціалізовані системи, так і на паперовому носії [36].

Експортна митна декларація (літерний код ЕК) охоплює митні режими вивезення, а саме: експорт, реекспорт, тимчасове вивезення, митний склад. Наприклад, Вантажна митна декларація з кодом ЕК10АА – це звичайна ВМД на вивезення товару в режимі експорту.

Експортна діяльність супроводжується рядом обов’язкових документів. Залежно від виду вантажу, країни-отримувача та умов контракту, набір документів може змінюватись.

Чинне законодавство не встановлює конкретного переліку первинних документів, які є підставою відображати в бухгалтерському обліку господарські операції, у т. ч. з експорту та імпорту товарів. Аби визначитися із приблизним переліком документів (у т. ч. первинних), які можуть знадобитися суб’єкту

господарювання під час провадження зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД), можна скористатися Класифікатором (переліком) документів, затвердженим наказом Мінфіну «Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій» від 20.09.2012 № 1011 [66].

Умовно їх можна поділити на кілька груп (табл. 2.2):

Таблиця 2.2

Первинні документи при експорті товарів

Категорія документів	*Тип документів*	*Призначення*
1	*2*	*3*
Товаросупровідні документи	Інвойс (рахунок-фактура)	Підтвердження вартості та умов продажу товару покупцеві-нерезиденту. Він містить інформацію про найменування товару, його вартість, умови постачання та оплати. Інвойс є важливим документом для митних органів, оскільки на його основі розраховуються митні платежі та мита, якщо такі застосовуються до товарів, що експортуються
	Рахунок-проформа	Документ, який містить відомості про ціну товару, але не використовується для здійснення розрахунків за товар (бартер, консигнація, ордерні поставки, давальницька сировина, готова продукція, виставки, ярмарки тощо). Його складають, якщо постачають товар на безоплатній основі або не за договором купівлі-продажу
	Пакувальний лист	Містить докладний опис вмісту кожної одиниці упакування. Цей документ необхідний для точної ідентифікації товарів під час перевірки на митниці. Вказівка ваги, обсягу та кількості місць дозволяє митним органам зіставити ці дані із зазначеними в інших документах

Продовження табл. 2.2

1	*2*	*3*
Транспортні документи	Автомобільна накладна (CMR)	Транспортні документи, такі як коносамент (для морських перевезень), авіатранспортна накладна (для повітряних перевезень) або автомобільна накладна CMR (для автомобільних перевезень), підтверджують факт передачі товару транспортній компанії для його доставлення в країну призначення. Ці документи підтверджують законність переміщення товарів та є основою для подальшої логістики
	Авіанакладна (Air Waybill)	
	Коносамент (Bill of Lading)	
	Залізнична накладна (Rail Waybill)	
Інші документи	Сертифікати походження	Сертифікат походження товару потрібен у випадку, якщо країна-імпортер висуває вимоги до доказу місця походження продукції. Цей документ може бути необхідним для отримання пільгових митних умов або для дотримання обмежень санкцій. Сертифікати видаються торгово-промисловими палатами чи іншими уповноваженими організаціями
	Ліцензії та дозволи	Деякі види товарів підлягають обов'язковому ліцензуванню або потребують спеціальних дозволів на експорт. Це стосується стратегічних товарів, зброї, хімічних речовин, культурних цінностей та інших категорій, що регулюються міжнародними договорами та національним законодавством. Відсутність ліцензій може призвести до відмови у митному оформленні чи накладання штрафів
	Декларація відповідності	Декларація відповідності підтверджує, що товар, що експортується, відповідає стандартам та нормам безпеки, встановленим для даного виду продукції. Для деяких категорій товарів, таких як медичне обладнання, електротехніка, харчова продукція, потрібна відповідна декларація або сертифікат

Для фіксування зовнішньоекономічної операції зазвичай укладається ЗЕД-контракт у письмовій або електронній формі. Для послуг (крім транспортних) це може бути публічна оферта чи інвойс [33].

Банки для валютного нагляду можуть вимагати копії договорів з нерезидентами при переказах коштів. У платіжному дорученні обов’язково зазначається посилання на договір чи інший документ, що підтверджує операцію.

Для операцій, що оподатковуються ПДВ, важливо вказувати суму ПДВ у контракті й документах, інакше її можуть донарахувати. Акт наданих послуг оформлюється відповідно до вимог первинних документів, зазвичай двома мовами та у валюті операції.

Нині регулятор лібералізував вимоги: інвойс може бути достатньою підставою для бухгалтерського обліку без акту, якщо операція підтверджена оплатою. Проте використання лише інвойсу як основного документа несе ризики у спірних ситуаціях і підходить для незначних правочинів.

Під час підготовки кожної із вказаних груп документів залучаються працівники підприємств з різних країн, зокрема покупці, постачальники, представники страхових компаній і перевізники, а також посадові особи державних установ, такі як працівники прикордонної служби. Ефективна взаємодія між цими учасниками потребує високого рівня професійної компетентності. Це включає знання специфіки законодавства різних країн, володіння іноземними мовами, а також навички спілкування з представниками різних культур, що можуть суттєво відрізнятися у своїх ментальних особливостях та підходах до ведення бізнесу [8].

Задля забезпечення чіткого регулювання процесів підготовки та оформлення документів пропонується розробити внутрішню інструкцію, яка чітко регламентує порядок підготовки документів та встановлює конкретні терміни їх виконання. Такий документ стане ключовим інструментом для оптимізації роботи з документацією, що дозволить уникнути помилок, знизити ризики фінансових втрат і забезпечити відповідність документів вимогам замовників та митних органів.

Головна мета інструкції – стандартизувати процес оформлення документів, визначити відповідальних осіб і встановити контрольні точки виконання на кожному етапі. Це сприятиме підвищенню ефективності роботи працівників і забезпечить своєчасну обробку заявок, що, у свою чергу, позитивно вплине на репутацію підприємства і знизить кількість затримок у співпраці з партнерами.

Дотримання інструкції стане обов’язковим для всіх працівників, які працюють з документацією. Завдяки чітким правилам і контролю за їх виконанням, підприємство зможе уникнути фінансових штрафів і збоїв у процесі постачання. Це допоможе підтримувати високий рівень довіри з боку клієнтів і партнерів, а також забезпечить стабільність і розвиток бізнесу.

2.3 Особливості митного оформлення та оподаткування експортних операцій

Експортні операції є важливою складовою зовнішньоекономічної діяльності, яка сприяє інтеграції національної економіки у світову торгівлю. Ефективне митне оформлення експорту впливає на швидкість і вартість товарообігу, а також на конкурентоспроможність експортних товарів. У даному розділі розглянуто особливості митного оформлення експортних операцій в Україні, основні етапи процесу, нормативно-правову базу та практичні аспекти реалізації.

Митне оформлення вантажів – це комплекс процедур, що необхідні для законного вивезення товарів за межі країни. Цей процес включає безліч етапів, починаючи від підготовки документів та закінчуючи фактичним перевезенням через кордон. Правильне оформлення експортних операцій забезпечує дотримання законодавчих норм, полегшує процес міжнародної торгівлі та мінімізує ризики, пов'язані з можливими правовими проблемами.

Митне оформлення експортних операцій регулюється такими основними документами:

- Митний кодекс України – визначає загальні принципи митної політики, порядок проведення митного контролю та оформлення [38];
- Закон України "Про зовнішньоекономічну діяльність" – регламентує основи здійснення експортно-імпортних операцій [69].;
- Накази Державної митної служби України – деталізують порядок заповнення митних декларацій, процедури перевірок тощо .

Процес митного оформлення складається з кількох обов’язкових етапів, які потрібно пройти для офіційного ввезення або вивезення товарів за межі країни. Кожен із цих етапів регулюється чинним законодавством і супроводжується виконанням певних формальностей. Важливу роль у цьому процесі відіграє класифікація товарів, адже правильне визначення їхнього коду є ключовим для точного розрахунку мит і податків, а також для визначення потреби в додаткових дозвільних документах. Процесу митного оформлення експортних операцій зображений на рисунку 2.4.

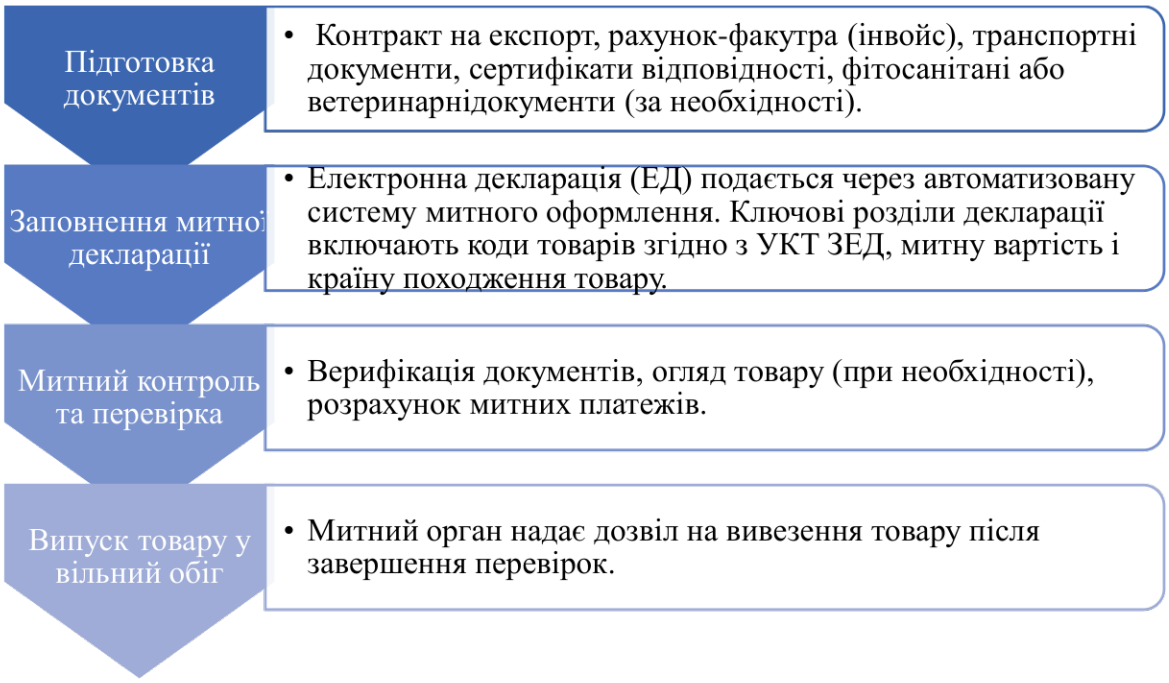


Рис. 2.3. Процесу митного оформлення експортних операцій

Підготовка документів передбачає надання інвойсу, пакувального листа, транспортних документів, контракту із закордонним партнером та інших сертифікатів залежно від виду товару. Для окремих категорій продукції, таких як медичні препарати або харчові продукти, можуть бути потрібні додаткові дозволи або сертифікати відповідності [70].

Однією з ключових вимог під час митного оформлення є визначення митного режиму. В Україні діють такі режими, як імпорт, експорт, транзит, тимчасове ввезення або вивезення. Наприклад, при тимчасовому ввезенні може знадобитися забезпечення митних зобов'язань, тоді як транзитні вантажі повинні дотримуватися встановлених термінів доставки. Військовий стан у країні

спричинив запровадження спрощених процедур для стратегічно важливих товарів, а також звільнення гуманітарної допомоги від митних платежів.

Особливу увагу приділяють правильному оформленню митної декларації, яка подається в електронному форматі через автоматизовані системи, такі як АСМО. У ній вказуються код товару за УКТ ЗЕД, митна вартість, країна походження товару та інші необхідні відомості. У разі порушення правил заповнення декларації митні органи мають право ініціювати перевірку вантажу, що може включати фізичний огляд, зважування або лабораторну експертизу [45].

Після завершення митного контролю та сплати необхідних платежів (якщо такі передбачені) товари випускаються для експорту. Варто зазначити, що для більшості товарів експортні мита не застосовуються, однак існують винятки, зокрема для певних категорій сільськогосподарської продукції [37].

Деякі товари підлягають спеціальним умовам експорту. Наприклад, експорт товарів військового призначення та подвійного використання потребує отримання відповідних дозволів та ліцензій. Під час воєнного стану уряд вніс зміни до порядку експорту окремих видів товарів, зокрема запровадивши режим експортного забезпечення для певних категорій продукції.

Отже, експортні операції є важливою складовою зовнішньоекономічної діяльності, що впливає на економічний розвиток держави. Особливості їх оподаткування визначаються як національним законодавством, так і міжнародними угодами, які регулюють питання уникнення подвійного оподаткування та спрощення митних процедур.

Оподаткування експортних операцій є важливою складовою податкової політики будь-якої країни, оскільки воно безпосередньо впливає на конкурентоспроможність національних підприємств на міжнародних ринках. Основним завданням у регулюванні експорту є створення сприятливих умов для збільшення обсягів зовнішньої торгівлі, стимулювання виробництва та залучення іноземної валюти в країну. При цьому податкова система має забезпечувати баланс між фіскальними інтересами держави та підтримкою експортерів.

Податок на додану вартість (ПДВ) зі ставкою 0% є основним механізмом оподаткування операцій експорту. Застосування нульової ставки регулюється пунктом 195.1.1 Податкового кодексу України (ПК). У разі її використання може виникати від'ємне значення ПДВ, що надає платникам право на відшкодування податку з боку держави. Податкове зобов'язання виникає на дату оформлення вантажної митної декларації (ВМД), яка відповідає завершенню митного оформлення. Це підтверджується відбитками номерної печатки посадової особи митного органу або візуалізованою електронною декларацією. Навіть якщо фактична дата вивезення товару не збігається з датою оформлення ВМД, саме остання визначає момент виникнення податкового зобов'язання.

Податкова накладна формується на дату оформлення ВМД і реєструється у встановлені терміни. Водночас отримання авансу від нерезидента не вимагає складання податкової накладної та не створює податкових зобов'язань. База оподаткування визначається за договірною вартістю, зазначеною у ВМД, а ставка 0% застосовується до всієї суми операції, навіть якщо експортна ціна нижча за ціну придбання товару. При складанні експортної податкової накладної використовується умовний індивідуальний номер покупця "300000000000", і така накладна не передається покупцю. Додатково, для розрахунку застосовується курс Національного банку України на дату оформлення ВМД. Важливо зазначити, що штрафи за несвоєчасну реєстрацію або нереєстрацію податкових накладних залишаються чинними, навіть при застосуванні нульової ставки [40].

У контексті оподаткування експортних операцій важливо розрізняти нульову ставку ПДВ та звільнення від оподаткування (пільгу). Якщо нульова ставка передбачає обов'язкову сплату ПДВ з можливістю його відшкодування, то пільга звільняє від цієї сплати взагалі, що створює особливі умови для окремих видів експорту. Пільговий режим застосовується до окремих категорій товарів і видів діяльності, що дозволяє зменшити податкове навантаження на певні галузі економіки. Основні випадки такого звільнення :

- експорт відходів і брухту чорних та кольорових металів, включених до переліків, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 12.01.2011 № 15 [64], звільняється від ПДВ. Крім того, пільга поширюється на папір і картон для утилізації (макулатуру і відходи), які належать до товарної позиції 4707 за УКТ ЗЕД. Ця пільга є тимчасовою і діє до 1 січня 2027 року, що передбачено пунктом 23 підрозділу 2 розділу XX ПКУ[56]. Мета цієї пільги – стимулювати екологічно відповідальну утилізацію матеріалів і розвиток переробної промисловості;
- реекспорт, операції з вивезення товарів у цьому режимі також пільгуються, однак є важливі виключення. Зокрема, не звільняються від оподаткування ПДВ операції, пов’язані з товарами, які є продуктами переробки (пункт 3 частини 1 статті 86 Митного кодексу України), а також певні інші товари, зазначені у пункті 5 частини 1 статті 86 МКУ[38]. У цих випадках застосовується ставка 0% ПДВ, що також сприяє підтримці зовнішньоекономічної діяльності.

Таким чином, звільнення від оподаткування ПДВ для експортних операцій є інструментом підтримки окремих секторів економіки, зокрема металургії та переробної промисловості. Тимчасовий характер окремих пільг вказує на їхній стратегічний характер та можливість подальшого перегляду відповідно до економічної ситуації[13].

Для підприємств, які на загальній системі оподаткування, податок на прибуток за ставкою 18% розраховується на основі даних бухгалтерського обліку. Для цього виду податку відсутні специфічні вимоги щодо врахування курсових різниць, що спрощує адміністрування у разі експортних операцій. Доходи визначаються за курсом валюти на дату її зарахування на рахунок платника. Наприклад, якщо підприємство здійснило експорт продукції на суму 10 000 доларів США, а курс Національного банку України на дату зарахування валюти становив 37 грн/дол., дохід складе 370 000 грн. Позитивна курсова різниця (37 – 36) × 10 000 дорівнює 10 000 грн. і враховується у складі доходу.

Витрати, пов'язані з виробництвом продукції, наприклад, становлять 250 000 грн. Таким чином, оподатковуваний прибуток дорівнює 120 000 грн. Сума податку на прибуток за ставкою 18% складе 21 600 грн. Загальна система є вигідною за умови значних витрат, які зменшують оподатковувану базу, але вимагає точного бухгалтерського обліку всіх операцій.

Спрощена система оподаткування переважно використовується малими та середніми підприємствами, які прагнуть зменшити обсяг податкової звітності та уникнути складного бухгалтерського обліку. У межах цієї системи доступні дві ставки єдиного податку для платників третьої групи:

1. ставка 3% (з ПДВ): цей варіант підходить для підприємств, які готові адмініструвати податок на додану вартість. Дохід визначається за курсом НБУ на дату зарахування іноземної валюти. Наприклад, при доході 370 000 грн. сума податку становить 11 100 грн. (3% × 370 000). Однак адміністрування ПДВ може ускладнювати бухгалтерський облік.

2. ставка 5% (без ПДВ): цей варіант ідеальний для підприємств, які хочуть уникнути адміністрування ПДВ. Дохід також визначається за курсом НБУ на дату зарахування валюти. У нашому прикладі, при доході 370 000 грн. сума податку складе 18 500 грн. (5% × 370 000). Хоча податкове навантаження є вищим, підприємство звільнене від звітності щодо ПДВ.

Мале підприємство з невеликою кількістю операцій та доходом до 5 млн. грн. на рік може скористатися спрощеною системою із ставкою 5% для спрощення обліку. Водночас середнє підприємство, яке здійснює регулярні експортні операції та працює з ПДВ, може обрати ставку 3% із ПДВ для оптимізації податкового навантаження. Великі підприємства з великим обсягом витрат, зокрема на виробництво, зазвичай обирають загальну систему оподаткування.

Рекомендується експортерам ретельно оцінювати структуру своїх витрат, курсові ризики та адміністративні можливості, щоб обирати оптимальну систему оподаткування для ефективного ведення експортної діяльності.

Отже, загальна система оподаткування є оптимальною для підприємств із великими витратами, оскільки враховує витрати при розрахунку оподатковуваного прибутку. Спрощена система із ставкою 3% підходить для підприємств, які готові працювати з ПДВ, тоді як ставка 5% підходить для тих, хто бажає уникнути адміністрування цього податку.

Щодо ПДВ при експорті послуг, то все залежить від типу послуг та місця їхнього надання, що показано у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Оподаткування ПДВ деяких експортних послуг

Приклади деяких експортних послуг	*Місце постачання*	*Ставка ПДВ*	*Посилання на ПК*
послуги, які пов'язані з рухомим майном:			
експертиза та оцінка майна; перевезення пасажирів; виконання ремонтних робіт	на території України	20%	пп. 186.2.1 ПКУ
	за межами	не обкладаються	
послуги, які пов'язані з нерухомим майном:			
послуги з проведення будівельних робі	на території України	20%	пп. 186.2.2 ПКУ
	за межами	не обкладаються	
виняткові послуги:			
рекламні послуги; консультаційні послуги, юридичні послуги, аудиторські послуги; розробка програмного забезпечення та надання послуг у сфері інформатизації; телекомунікаційні послуги; транспортно-експедиторські послуги	місце, де отримувач послуг зареєстрований	не обкладаються	пп. 186.3 ПКУ

Джерело: [40]

Отже, експортна діяльність може бути вигідною з точки зору оподаткування завдяки застосуванню пільг, таких як ставка ПДВ 0% або митні преференції. Проте вона вимагає ретельного документального супроводу, дотримання вимог законодавства і врахування міжнародних договорів, щоб уникнути штрафів або подвійного оподаткування.

Експортне мито є одним із інструментів регулювання зовнішньоекономічної діяльності, що використовується державами для захисту

внутрішнього ринку, стимулювання експорту або, навпаки, обмеження вивезення певних видів продукції. Згідно з нормами митного законодавства України, а саме Митного кодексу України [38] та Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність" [69], експортне мито сплачується у разі вивезення за межі митної території України визначених категорій товарів, перелік яких затверджується урядом.

Основними групами товарів, які підпадають під експортне мито, є природні ресурси, товари первинної обробки та окремі види сільськогосподарської продукції. Наприклад, це:

1) насіння деяких олійних культур, зокрема соняшнику (код УКТ ЗЕД 1206);

2) металобрухт, до якого входять чорні метали (коди УКТ ЗЕД групи 72);

3) деревина необроблена (код УКТ ЗЕД 4403).

Нарахування експортного мита здійснюється на основі митної вартості товарів, яка визначається відповідно до чинного законодавства (розділ III, статті 49-54 Митного кодексу України [38]). Митна вартість може включати не лише ціну товару, зазначену у контракті, але й витрати на транспортування, страхування та інші супутні послуги.

Ставки експортного мита встановлюються в фіксованих сумах за одиницю товару або у відсотках від митної вартості. Наприклад, для насіння соняшнику ставка мита може становити 10% від митної вартості, тоді як для металобрухту встановлюється фіксована ставка у доларах США за тонну, що закріплено у постановах Кабінету Міністрів України.

Запровадження експортного мита має кілька цілей: запобігання неконтрольованому вивезенню ресурсів, захист національної промисловості та забезпечення фіскальних надходжень до бюджету. Окрім цього, така політика стимулює внутрішню переробку сировини, що підвищує додану вартість продукції, виробленої в Україні.

Законодавство щодо експортного мита також регулюється міжнародними угодами, такими як домовленості в рамках Світової організації торгівлі (СОТ), які встановлюють обмеження на використання експортного мита [88]. Це

означає, що перелік товарів і ставки можуть змінюватися відповідно до міжнародних домовленостей або економічної ситуації в країні.

Для підвищення точності митного оформлення, зменшення ризику штрафів і оптимізації роботи підприємств у зовнішньоекономічній діяльності пропонується запровадження навчальних програм для бухгалтерів, спрямованих на підвищення їхньої компетентності у питаннях митного оформлення, є важливим кроком для оптимізації роботи підприємств, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю. Такі програми повинні охоплювати ключові аспекти митного законодавства, правил заповнення митної документації та особливостей співпраці з контролюючими органами. Крім теоретичної частини, варто включити практичні модулі, де бухгалтери зможуть опрацювати реальні кейси, що допоможе їм уникати типових помилок. У результаті, навчання забезпечить зниження ризиків штрафних санкцій і сприятиме більшій довірі між бізнесом та державними органами.

Додатково до навчальних програм доцільно створити автоматизовану систему перевірки митної документації перед її поданням. Така система дозволить виявляти можливі помилки або невідповідності у документах на етапі підготовки, значно скорочуючи кількість відмов і коригувань з боку митних органів. Інтеграція такої системи в роботу підприємств стане ефективним інструментом для мінімізації ризиків, підвищення точності оформлення документів і прискорення процесу митного оформлення.

Запропоновані заходи не лише полегшать роботу бухгалтерів, але й позитивно вплинуть на економічну діяльність підприємств, знижуючи адміністративне навантаження та сприяючи більш ефективному виконанню митних процедур.

Також для удосконалення обліку експортних операцій є важливим впровадження автоматизованих систем обліку. Ці системи дозволять значно підвищити ефективність та прозорість облікових процесів. Зокрема, перспективним рішенням є створення моделі об’єднання облікових даних із митними системами. Така інтеграція сприятиме спрощенню процедур

оформлення експортних операцій, скороченню часу на обробку документів і зниженню ризиків помилок, пов’язаних із ручним введенням даних. Автоматизація дозволить оперативно обробляти великі обсяги даних, зменшуючи вплив людського фактора та мінімізуючи ризик помилок у документації. Створення моделі інтеграції облікових даних із митними системами є перспективним рішенням, яке може значно спростити процеси оформлення експортних операцій. Така модель забезпечує автоматичний обмін інформацією між бухгалтерськими програмами підприємства та митними органами, що прискорює перевірку документів і сприяє їх безпомилковому оформленню.

Крім того, інтеграція дозволить уникати дублювання даних, оскільки вся інформація вводиться лише один раз і стає доступною для всіх зацікавлених сторін. Це особливо важливо для підприємств, які мають великий обсяг експортних операцій, адже скорочення часу на оформлення кожної угоди позитивно впливає на швидкість поставок і рівень обслуговування клієнтів.

2.4 Відображення експортних операцій на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності

Експортні операції є важливою складовою діяльністю багатьох підприємств, що вивчають зовнішньоекономічну діяльність. Відображення таких операцій у бухгалтерському обліку має свої особливості, які обумовлені валютними розрахунками, митними процедурами, а також специфікою оподаткування.

Основним етапом обліку експортних операцій є визнання доходу. Згідно з вимогами П(С)БО 15, дохід визнається у момент передачі контролю над товаром покупцеві або завершення виконання робіт (послуг). При експорті продукції дохід фіксується в іноземній валюті та в гривневому еквіваленті за офіційним курсом Національного банку України на дату виникнення права власності у покупця [10].

Визнання доходу від експорту товарів при розстроченні платежу здійснюється відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [61]. Згідно з пунктом 8 цього стандарту, дохід від реалізації продукції (товарів) визнається за умови одночасного виконання таких критеріїв:

1. передача покупцеві ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на товар;

2. припинення підприємством управління та контролю за реалізованим товаром;

3. можливість достовірного визначення суми доходу;

4. існує впевненість у збільшенні економічних вигод підприємства внаслідок операції, а витрати, пов'язані з нею, можуть бути достовірно визначені.

У випадку розстрочення платежу, перші дві умови (передача ризиків і вигод та припинення контролю) зазвичай виконуються в момент передачі товару покупцеві або перевізнику, залежно від умов постачання, визначених у договорі та відповідно до правил Інкотермс. Третя та четверта умови можуть бути виконані вже на етапі укладення договору, якщо сума доходу та витрати визначені та є впевненість у надходженні економічних вигод.

Таким чином, дохід від експорту товарів при розстроченні платежу визнається на дату, коли підприємство передає товар покупцеві або перевізнику, втрачає контроль над ним, а також коли сума доходу та витрати можуть бути достовірно визначені. Факт розстрочення платежу не впливає на дату визнання доходу, оскільки дохід визнається в момент передачі товару, а не в момент отримання оплати.

Отже, дотримання згаданих раніше чотирьох вимог п. 8 НП(С)БО 15 [61] щодо визнання доходу не завжди співпадає у часі з оформленням вантажної митної декларації (ВМД). Однак правила Інкотермс чітко регулюють момент передачі ризиків, що відіграє ключову роль у визначенні дати визнання доходу (табл. 2.4) [40].

Таблиця 2.4

Момент передачі ризиків в умовах Інкотермс 2020

Момент (подія, операція)	*Умова Інкотермс*										
	EXW	*FCA*	*FAS*	*FOB*	*CFR*	*CIF*	*CIP*	*CPT*	*DAP*	*DPU*	*DDP*
відвантаження товару з місця знаходження продавця	+										
передача на транспорт		+					+	+			
доставка в порт			+								
навантаження на судно				+	+	+					
доставка до місця призначення									+		
розвантаження на місці призначення										+	
доставка безпосередньо до покупця											+

Слід зазначити, що умова Інкотермс EXW (Ex Works) передбачає, що покупець несе всі витрати та ризики, пов’язані з транспортуванням товару, починаючи з моменту його передачі зі складу продавця. Основною проблемою при застосуванні цієї умови є те, що всі митні формальності та обов’язки покладаються на покупця. Це створює низку труднощів, зокрема у забезпеченні правильного застосування нульової ставки податку на додану вартість (ПДВ) в експортних операціях.

Визнання доходу від експорту послуг здійснюється відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» (НП(С)БО 15). Згідно з пунктами 10-14 цього стандарту, дохід від експорту послуг визнається на дату підписання акта та на кожну дату балансу з урахуванням ступеня завершеності операції.

Валютний контроль при експортних операціях в Україні спрямований на забезпечення платіжного надходження валютної виручки від експорту товарів та послуг. Основні аспекти цього контролю регулюються Законом України «Про

валюту і валютні операції» [60] та відповідними нормативно-правовими актами Національного банку України (НБУ).

Валютний контроль за експортними операціями в Україні у 2024 році демонструє ряд важливих змін, спрямованих на адаптацію до сучасних економічних умов. Основною особливістю є встановлення граничних строків розрахунків, які становлять 180 календарних днів для більшості експортних операцій. Це означає, що експортер зобов'язаний отримати валютну виручку у вказаний період після оформлення митної декларації або фактичного постачання товару.

Водночас для окремих категорій товарів, таких як аграрна продукція (пшениця, жито, ячмінь, овес, кукурудза, соя, ріпак, соняшник та відповідні олії), ці строки були змінені. У період з 11 листопада 2023 року до 11 липня 2024 року граничний строк розрахунків становить 90 календарних днів, а з 12 липня 2024 року – 120 днів. Такі зміни спрямовані на врахування логістичних викликів та стимулювання освоєння нових ринків збуту [39].

Існують певні винятки з дії граничних строків. Наприклад, вони не застосовуються до операцій, сума яких не перевищує 400 000 грн, за умови відсутності штучного дроблення контрактів [41]. Також ці строки скасовані для товарів військового та подвійного призначення, а також обладнання, що імпортується в межах державних контрактів у сфері оборони [39].

Недотримання встановлених строків розрахунків може призвести до накладання штрафних санкцій у вигляді пені, розмір якої становить 0,3% від суми недоотриманих коштів за кожен день прострочення. Максимальна сума пені обмежується сумою непокритого контракту.

Отже, ефективна організація експортної діяльності вимагає ретельного дотримання вимог валютного законодавства. Особливої уваги потребує своєчасне отримання валютної виручки, врахування змін у нормативній базі та консультування з фахівцями з питань валютного регулювання. Це сприятиме мінімізації ризиків порушення строків, уникненню штрафних санкцій та підтримці стабільності економічної діяльності на міжнародних ринках.

Облік валютних операцій у бухгалтерії підприємств, які здійснюють експортну діяльність, має суттєві особливості, пов'язані з використанням іноземної валюти. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів" [68], основна увага приділяється порядку визнання та перерахунку валютних статей, а також обліку курсових різниць, які виникають внаслідок зміни офіційного курсу валют.

На першому етапі бухгалтерського обліку валютних операцій відбувається класифікація статей балансу на монетарні та немонетарні. Монетарні статті включають активи та зобов'язання, які підлягають отриманню або сплаті в фіксованій валютній сумі (наприклад, дебіторська заборгованість за експортними контрактами). Немонетарні статті відображаються у фінансовій звітності за собівартістю або переоціненою вартістю в національній валюті (наприклад, основні засоби, придбані за іноземну валюту).

Згідно з НП(С)БО 21 [62], на дату здійснення господарської операції суми в іноземній валюті перераховуються в національну валюту за офіційним курсом Національного банку України (НБУ), що діє на початок дня дати здійснення операції . Монетарні статті підлягають подальшому перерахунку на дату балансу за курсом НБУ, чинним на цю дату. Курсові різниці, що виникають у результаті таких перерахунків, визнаються у складі доходів або витрат підприємства залежно від їх характеру. Зокрема, позитивні курсові різниці відображаються як інші операційні доходи, а негативні – як інші операційні витрати [58]. Узагальнення інформації про монетарність статей та облік курсових різниць представлено у вигляді таблиці 2.5 .

Таблиця 2.5

Правила для обліку курсових різниць

Умова розрахунку	*Чи монетарна стаття заборгованості?*	*Чи є курсова різниця?*
перша подія – відвантаження	так	так
перша подія – отримання авансу від покупця	ні	ні
	дохід визнається за курсом НБУ, що діяв на момент отримання авансу [62]	

Якщо спочатку мав місце аванс, він просто фіксується за курсом НБУ на дату, коли інвалюта надійшла на розподільчий рахунок (Дт 316 - Кт 681). А потім перераховується за курсом на дату надходження на поточний рахунок, якщо ці події сталися у різні дні і курс НБУ змінився (Дт 312 - Кт 316). У подальшому така заборгованість не перераховується. Просто визнається дохід від реалізації товару (Дт 362 - Кт 702), а потім заборгованість закривається проводкою: Дт 681 – Кт 362.

Якщо ж спочатку мало місце відвантаження (Дт 362 - Кт 702), дебіторська заборгованість фіксується за курсом НБУ на дату відвантаження, а потім перераховується за курсом НБУ на дату, коли нерезидент її оплатить (Дт 316 - Кт 362, Дт 312 - Кт 316). Відповідно виникнуть курсові різниці, які уключаються до доходів або до витрат, залежності від того, як змінився курс НБУ.

Надходження валютної виручки також має специфіку в обліку. Зазвичай підприємство продає отриману валюту на міжбанківському ринку, і різниця між курсом продажу банком та офіційним курсом НБУ відображається у складі доходів або витрат. Наприклад, якщо курс продажу банком нижчий за курс НБУ, різниця визнається витратами, а в протилежному випадку – доходами.

Курсові різниці відіграють важливу роль у визначенні фінансового результату підприємства. Для їх належного обліку застосовуються рахунки 714 "Дохід від операційної курсової різниці" та 945 "Втрати від операційних курсових різниць" [59]. Крім того, операції з продажу валюти обліковуються на рахунках 711 "Дохід від реалізації іноземної валюти" та відповідних рахунках витрат.

Для обліку розрахунків з нерезидентами використовується субрахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».

Якщо дата фактичного відвантаження (передачі) експортованого товару та дата визнання доходу не співпадають, то для обліку таких товарів (продукції) можливе використання субрахунків 287 «Товари в дорозі», 267 «Готова продукція в дорозі», 277 «Продукція сільськогосподарського виробництва в дорозі». Однак їх треба затвердити у наказі про облікову політику.

Приклад. 03.10.2022 (курс НБУ - 39,4543 грн/дол. США) підприємство отримало від покупця передоплату в сумі 10 000 дол. США. 05.10 (курс НБУ - 39,3606 грн/дол. США) отримано ще 10 000 дол. США. 12.10 (курс НБУ - 39,8779 грн/дол. США) здійснено відвантаження (передані ризики і вигоди покупцеві) на суму 20 000 дол. США.. 04.10 (курс НБУ - 39,4642 грн/дол. США) . 06.10 (курс НБУ – 39, 3602 грн/дол. США).

Таблиця 2.6

Господарські операції підприємства

№ з/п	*Дата операції*	*Зміст господарської операції*	*Д-т*	*К-т*	*Сума дол. США / грн*
1	03.10	Надійшла передоплата за товар від нерезидента на розподільчий рахунок (10 000 * 39,4543)	316	681	10 000 / 394 543
2	04.10	Зараховано валюту на поточний рахунок (10 000 * 39,46,42)	312	316	10 000 / 394 642
3		Відображено курсову різницю ((39,46,42-39,4543) * 10 000)	316	714	99
4	05.10	Надійшла передоплата за товар від нерезидента на розподільчий рахунок (10000*39,3606)	316	681	10 000 / 393 606
5	06.10	Зараховано валюту на поточний рахунок (10 000 * 39, 3602)	316	714	10 000 / 393 602
6		Відображено курсову різницю ((39,3602-39,3606) * 10 000)	945	316	4
7	12.10	Відвантаження товару	362	702	20 000 / 788 149
8		Здійснено взаємозалік заборгованостей	681	362	20 000 / 788 149

Основні бухгалтерські проведення для відображення експорту послуг включають:

Визнання доходу:

- Дт 361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями" /377 "Розрахунки з іншими дебіторами"
- Кт 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг".

Отримання валютної виручки:

- Дт 312 "Поточні рахунки в іноземній валюті" / 311 "Поточні рахунки в національній валюті"

- Кт 361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"/ 377"Розрахунки з іншими дебіторами".

Курсові різниці:

- Позитивна:
  - Дт 312 "Розрахунки з іншими дебіторами"
  - Кт 714 "Доходи від операційної курсової різниці".
- Негативна:
  - Дт 945 "Втрати від операційної курсової різниці"
  - Кт 312 "Розрахунки з іншими дебіторами".

Фінансова звітність підприємства має повно та достовірно відображати результати експортної діяльності. Відображення експортних операцій у звітності регулюється національними стандартами бухгалтерського обліку, зокрема НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", НП(С)БО 2 "Баланс" та НП(С)БО 15 "Дохід".

Експортні операції знаходять своє відображення у таких формах фінансової звітності:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан). Дебіторська заборгованість за експортними контрактами включається до складу поточних активів.
- Звіт про фінансові результати. Дохід від реалізації продукції, робіт чи послуг нерезидентам відображається у складі чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
- Примітки до фінансової звітності. Розкривається інформація про обсяги експорту, структуру дебіторської заборгованості, валютні ризики та політику управління ними.

Дебіторська заборгованість за експортними операціями відображається у складі поточних активів (рис. 2.4). Вона визнається за первісною вартістю, яка відповідає курсу НБУ на дату визнання доходу. На дату балансу монетарна дебіторська заборгованість перераховується за курсом НБУ, що діє на звітну дату. Курсові різниці, що виникають, визнаються у складі доходів чи витрат.

II. Оборотні активи			
Запаси	1100	362 415	374 997
Виробничі запаси	1101	206 441	192 086
Незавершене виробництво	1102	0	0
Готова продукція	1103	86 361	93 189
Товари	1104	69 613	89 722
Поточні біологічні активи	1110	0	0
Депозити перестрахування	1115	0	0
Векселі одержані	1120	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	337 801	390 835
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	9 761	17 837
з бюджетом	1135	25 328	22 821
у тому числі з податку на прибуток	1136	15 909	9 392
з нарахованих доходів	1140	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	3 670	5 033
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	557 408	420 811
Готівка	1166	47	22
Рахунки в банках	1167	557 361	420 789
Витрати майбутніх періодів	1170	1 034	1 302
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0

Рис. 2.4. Відображення дебіторської заборгованості по експортним операціям в Балансі

Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за експортними контрактами визнаються на дату передачі ризиків та вигод покупцеві. Ці доходи відображаються у складі чистого доходу від реалізації (рис. 2.5). Якщо внаслідок курсових коливань виникають додаткові доходи чи витрати, вони враховуються окремо у складі інших операційних доходів чи витрат.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3 542 681	2 785 324
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестрахування	2012	(0)	(0)
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2 356 309)	(1 867 098)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	(0)	(0)
Валовий: прибуток	2090	1 186 372	918 226
збиток	2095	(0)	(0)

Рис. 2.5. Відображення доходів від експортних операцій в Звіті про фінансові результати

У примітках до фінансової звітності розкривається додаткова інформація про експортну діяльність:

- загальна сума доходу від експорту за звітний період;
- структура дебіторської заборгованості за валютами;
- політика управління валютними ризиками;
- сума курсових різниць, визнаних у складі доходів чи витрат.

Отже, відображення експортних операцій у фінансовій звітності є багатогранним процесом, що охоплює кілька форм звітності. Важливо забезпечити точність і своєчасність обліку для належного відображення результатів зовнішньоекономічної діяльності підприємства, що сприяє прозорості звітності та підвищенню довіри з боку стейкхолдерів.

Експортні операції є ключовим елементом зовнішньоекономічної діяльності, відображення яких у податковій звітності має суттєве значення для забезпечення правильного оподаткування та відповідності податкового законодавства. В Україні експорт товарів оподатковується за нульовою ставкою ПДВ, що передбачено ст. 195 Податкового кодексу України (ПКУ). Однак, для застосування цієї пільги підприємство повинно виконати низку вимог щодо документального підтвердження та правильного заповнення податкової декларації.

Сума податкового зобов’язання за операціями з експорту розраховується за нульовою ставкою, але при цьому підприємство повинно відобразити такі операції у податковій декларації з ПДВ (форма J0200123) у відповідних розділах, а саме у рядку 2.1 розділу I зазначаються обсяги операцій, оподатковувані за нульовою ставкою, а також сума податкового зобов’язання, що дорівнює нулю.

Для коректного заповнення податкових накладних такі операції фіксуються у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). Податкова накладна має бути складена із зазначенням умов постачання за кодом операції "901".

Особливої уваги потребує питання врахування валютної виручки, яка зараховується на рахунки підприємства. Відповідно до Постанови НБУ № 5 від

02.01.2020 [67], кошти від експорту повинні бути зараховані у визначені строки, а несвоєчасність такого зарахування може спричинити коригування податкових зобов’язань.

Відображення експортних операцій у податковій звітності пов’язане з ризиками, які можуть призвести до штрафів чи донарахувань податків. Основна проблема – неправильне застосування нульової ставки ПДВ через відсутність або помилки в документах, таких як митні декларації чи транспортні накладні. Несвоєчасне відшкодування ПДВ також впливає на ліквідність компанії.

Курсові різниці є ще одним значним ризиком. Зміни валютного курсу між датою визнання доходу і фактичного надходження коштів можуть впливати на фінансовий результат компанії. Якщо ці різниці не враховані належним чином, це може викликати помилки у податковій звітності та додаткові податкові зобов'язання. Також неправильна класифікація операцій або порушення вимог трансфертного ціноутворення викликають додаткову увагу податкових органів і ризик донарахувань.

Для мінімізації цих ризиків компаніям необхідно забезпечити правильність і повноту супровідних документів, дотримуватися строків подачі звітності та реєстрації податкових накладних. Також важливо враховувати курсові ризики та проводити регулярний аудит звітності. У складних ситуаціях варто звертатися за консультаціями до податкових експертів.

Таким чином, правильне відображення експортних операцій у податковій звітності залежить від точного дотримання процедур документального підтвердження, своєчасного заповнення відповідних форм декларацій та контролю за рухом валютної виручки. Сучасні електронні сервіси, такі, як ЄРПН, дозволяють автоматизувати частину процесів, проте підприємства повинні уважно стежити за змінами у законодавстві та податкових вимогах.

Ефективне відображення експортних операцій в управлінській звітності є важливим інструментом для аналізу та ухвалення стратегічних рішень. Основними елементами, які слід враховувати при формуванні такої звітності, є структурування доходів, витрат та рентабельності. Доходи від експорту доцільно

розподіляти за країнами, регіонами або клієнтами, а також за видами продукції чи послуг. Водночас витрати, пов’язані з експортними операціями, повинні враховувати логістичні витрати, митні збори, маркетингові видатки на зовнішніх ринках та вплив курсових різниць.

Ключовими показниками в управлінській звітності для експортних операцій є частка експорту в загальному обсязі продажів, динаміка його зростання, середній термін обороту дебіторської заборгованості та середній термін виконання замовлень. Такі метрики дозволяють не лише оцінити ефективність зовнішньоекономічної діяльності, але й виявити точки зростання для компанії. Особливу увагу необхідно приділяти маржинальності експортних операцій, оскільки вона є важливим показником рентабельності в умовах конкурентного середовища.

Деталізація експортної діяльності за ринками дозволяє краще оцінити потенціал та ризики кожного регіону. Для цього використовується аналіз продажів за регіонами, визначення найбільш прибуткових ринків та тих, що мають високий потенціал розвитку. Окремо необхідно враховувати ризики, пов’язані з невиплатами, політичною чи економічною нестабільністю на зовнішніх ринках [74].

Важливою складовою управлінської звітності є використання графічних елементів для візуалізації даних. Діаграми, що відображають частку ринків у загальному обсязі експорту або динаміку зростання за категоріями продукції, та картограми, які ілюструють географічний розподіл продажів, значно спрощують сприйняття інформації та її аналіз.

Статистична звітність щодо експорту покликана забезпечувати точне та своєчасне відображення даних про обсяги, структуру, напрями та особливості експортних поставок, що має важливе значення для формування ефективної економічної політики.

Основним джерелом інформації про експортні операції є дані Державної митної служби України, що містять декларації про переміщення товарів через митний кордон. Ці дані узагальнюються Державною службою статистики

України та публікуються у вигляді щомісячних і річних звітів. Крім того, інформація щодо експорту розкривається у платіжному балансі країни, який формується Національним банком України відповідно до методології Міжнародного валютного фонду (МВФ) [15].

Відповідно до міжнародних стандартів, статистика експорту враховує фізичний рух товарів, їх митну вартість та країну призначення [85]. Україна адаптувала свою систему статистичної звітності до цих стандартів, що дозволяє проводити міжнародні порівняння та аналіз.

Водночас, серед проблем у статистичному обліку експорту слід виділити недостатню деталізацію інформації щодо послуг, зокрема цифрових, які часто недостатньо враховані в традиційних методах збору статистичних даних. Це створює виклики для аналізу та прогнозування розвитку нових секторів економіки.

Отже, ефективне відображення експортних операцій у статистичній звітності потребує подальшого вдосконалення методологій обліку, особливо у частині цифровізації, для забезпечення більшої прозорості та точності даних, що слугують основою для ухвалення стратегічних рішень.

Висновки до розділу 2

Організація бухгалтерського обліку експортних операцій на АТ «Житомирський маслозавод» демонструє ефективне використання сучасних технологій, таких як програмне забезпечення «BAS Бухгалтерія». Це дозволяє автоматизувати облікові процеси, зменшити ймовірність помилок та підвищити прозорість фінансової звітності. Важливою складовою є інтеграція цих систем із управлінськими платформами підприємства, що сприяє своєчасному формуванню фінансових показників і звітності.

Документальне оформлення експортних операцій на підприємстві відповідає національним і міжнародним стандартам. Сформована система включає всі необхідні первинні документи: зовнішньоекономічний контракт,

митні декларації, транспортні накладні та сертифікати якості. Особлива увага приділена правильності заповнення документів, що забезпечує мінімізацію ризиків у процесі митного оформлення та виконання контрактних зобов'язань.

У роботі запропоновано створити внутрішню інструкцію для працівників підприємства, яка чітко регламентує порядок підготовки документів і терміни їх виконання. Це дозволить зменшити ризик фінансових втрат через несвоєчасне оформлення або невідповідність документів вимогам замовників і митних органів.

Митне оформлення і оподаткування експортних операцій є важливими аспектами діяльності підприємства, які прямо впливають на його конкурентоспроможність на міжнародному ринку. Впровадження нульової ставки ПДВ та дотримання податкових вимог дозволяють оптимізувати фінансову діяльність і уникати ризиків подвійного оподаткування. У роботі також висвітлено специфіку оформлення митної декларації та її подання в електронному форматі.

Важливим внеском є пропозиції щодо запровадження навчальних програм для бухгалтерів з метою підвищення їх компетентності у питаннях митного оформлення.

Відображення експортних операцій у бухгалтерському обліку забезпечує точність і достовірність фінансової інформації. У роботі детально розглянуто механізми обліку валютних операцій, курсових різниць і порядок складання фінансової звітності. Особлива увага приділена використанню умов Інкотермс-2020 для визначення моменту передачі ризиків і вигод, що впливає на дату визнання доходу. Також важливим є регулярний моніторинг змін валютного законодавства та своєчасного коригування облікових процедур відповідно до цих змін.

Таким чином, успішна організація обліку експортних операцій, дотримання вимог законодавства та використання інноваційних підходів є ключовими факторами стабільного розвитку підприємства на міжнародному ринку. Запропоновані рекомендації спрямовані на підвищення ефективності

облікових процесів, мінімізацію ризиків і забезпечення конкурентних переваг підприємства на міжнародному ринку.

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ АТ «ЖИТОМИРСЬКИЙ МАСЛОЗАВОД» ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЇХ ЕФЕКТИВНОСТІ

3.1 Аналіз основних показників діяльності АТ «Житомирський маслозавод»

Фінансовий аналіз – це процес дослідження фінансового стану і основних результатів фінансово-господарської діяльності підприємства з метою виявлення резервів підвищення його ринкової вартості та забезпечення ефективного розвитку, це засіб накопичення, трансформації й використання інформації фінансового характеру [53].

Фінансовий стан підприємства – це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин підприємства, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів [58]. Елементи фінансового стану підприємства наведені в рисунку 3.1.

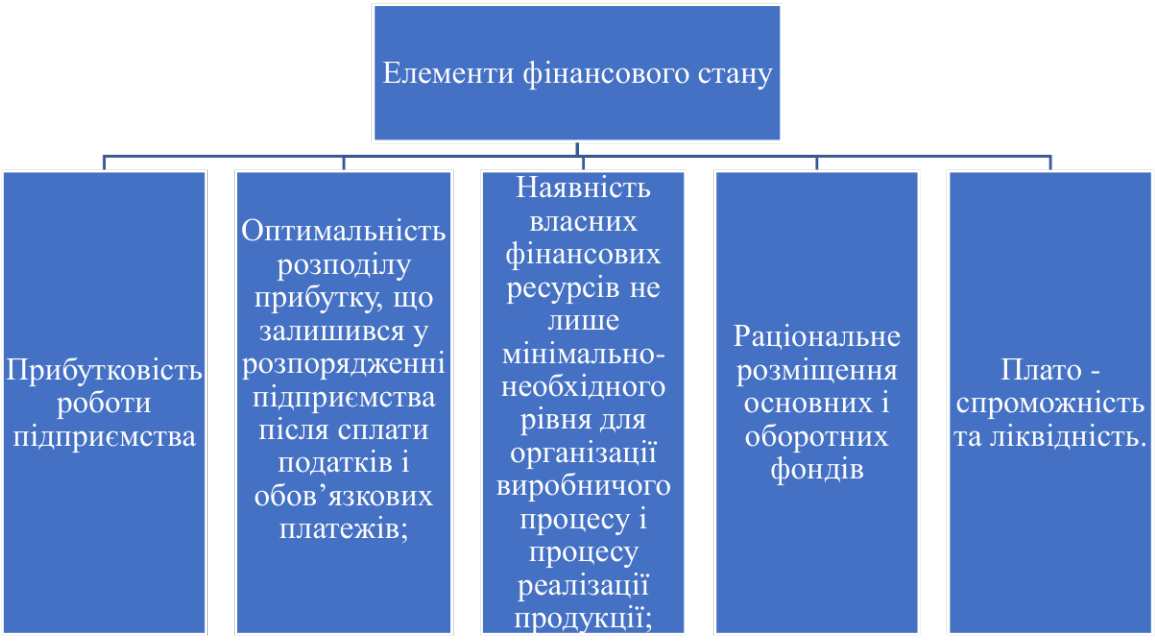


Рис. 3.1. Елементи фінансового стану підприємства

Проведемо аналіз балансу підприємства з метою отримання інформації про структуру активів і пасивів, їх динаміку та взаємозв’язок (табл.3 .1).

Таблиця 3.1

Аналітичний баланс підприємства

Розділи аналізу	*2022*		*2023*		*Відхилення*		
	сума, тис. грн	*питома вага, %*	*сума, тис. грн*	*питома вага, %*	*абсолютне, тис. грн*	*відносне, %*	*пунктів структури*
Актив балансу							
1. Необоротні активи	970586	45,0	939538	46,4	-31048	-3,20	1,43
2. Оборотні активи	1188402	55,0	1085814	53,6	-102588	-8,63	-1,43
3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	0	0,0	0	0,0	0	0,00	0,00
Разом	2158988	100,0	2025352	100,0	-133636	-6,19	0,00
Пасив балансу							
1. Власний капітал	1488014	68,9	1811008	89,4	322994	21,71	20,50
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	1637	0,1	2607	0,1	970	59,25	0,05
3. Поточні зобов'язання і забезпечення	669337	31,0	211737	10,5	-457600	-68,37	-20,55
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	0	0,0	0	0,0	0	0,00	0,00
Разом	2158988	100,0	2025352	100,0	-133636	-6,19	0,00

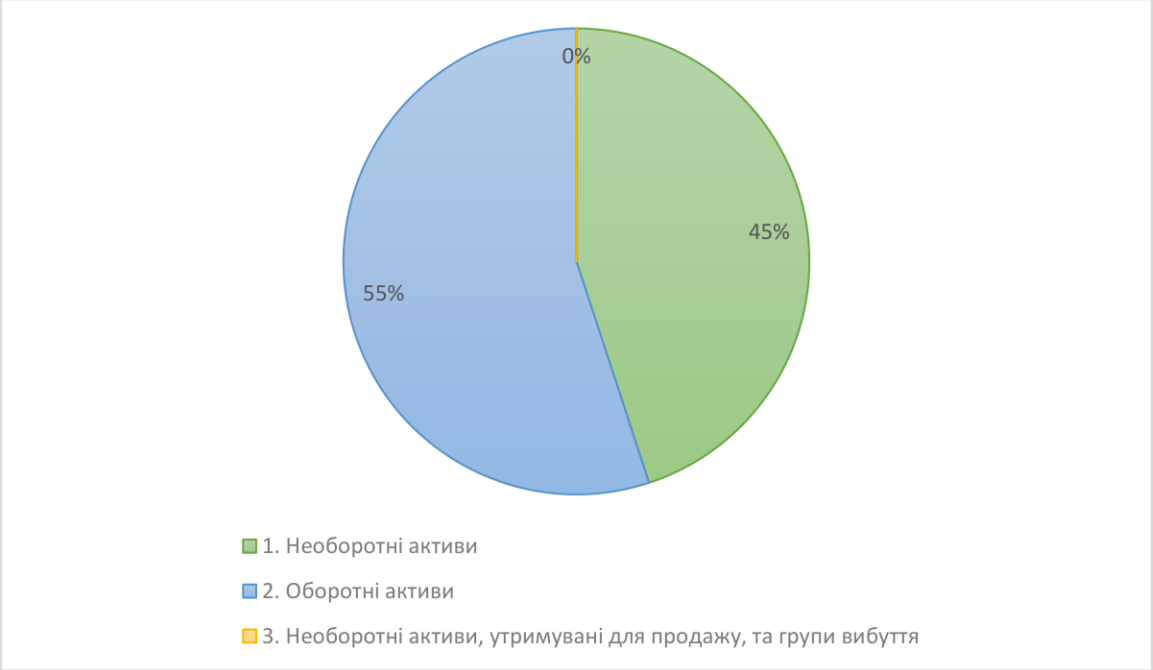


Рис.3.2. Структура активів за 2022 р.



Рис.3.3. Структура активів за 2023 р.

Отже, у – період з 2022 до 2023 року загальний обсяг активів підприємства зменшився, що свідчить про скорочення його ресурсної бази. Основне зниження відбулося за рахунок оборотних активів, які зменшилися на 102 588 тис. грн (-8,63%), що призвело до зниження їхньої питомої ваги на 1,43 пункти. Це може свідчити про зниження ліквідності активів і потенційні труднощі з короткостроковим фінансуванням. У той же час, необоротні активи зменшилися менш суттєво – на 31 048 тис. грн (-3,20%), проте їхня частка в структурі активів

зросла на 1,43 пункти, що може вказувати на уповільнення обіговості активів і зниження гнучкості в управлінні ними. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття залишилися незмінними, не впливаючи на структуру балансу. Загалом, структура балансу змінилася в бік зниження частки оборотних активів, що потребує уваги до питань ліквідності підприємства.

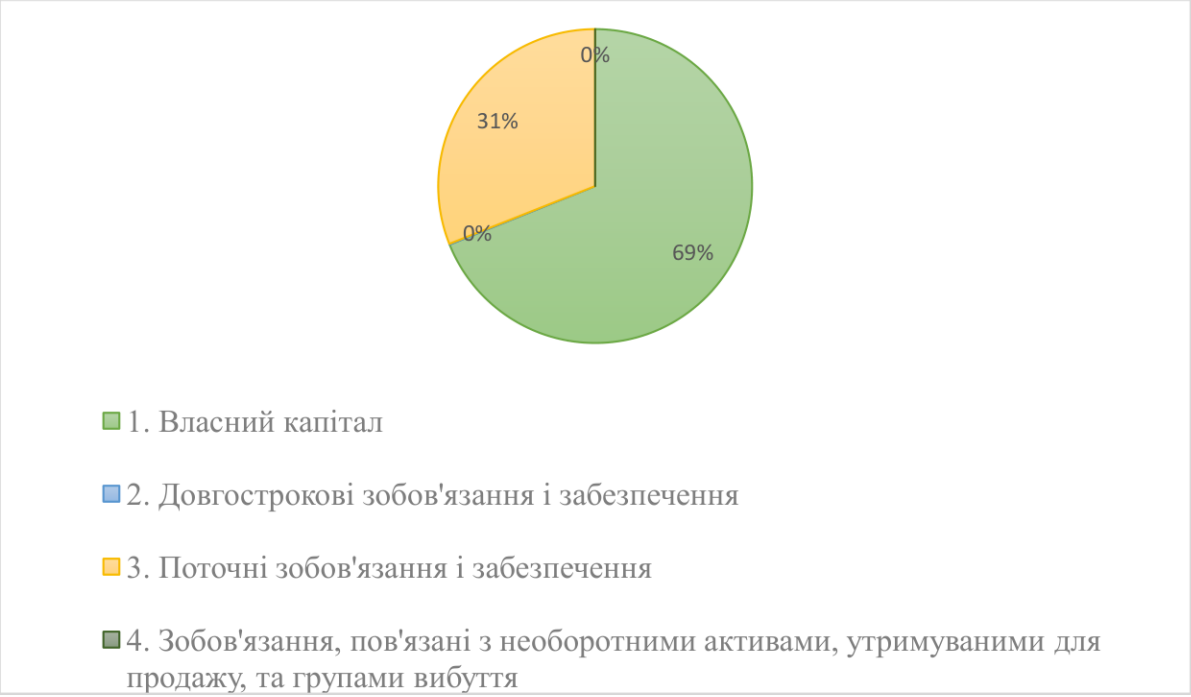


Рис.3.4. Структура пасивів за 2022 р.



Рис.3.5. Структура пасивів за 2023 р.

Отже, у період 2022–2023 років у структурі капіталу та зобов'язань підприємства відбулися значні зміни. Загальний обсяг зобов'язань і капіталу зменшився на 133 636 тис. грн (-6,19%). Основним чинником цього стало зростання власного капіталу на 322 994 тис. грн (+21,71%), що підвищило його частку в структурі з 68,9% до 89,4%. Це свідчить про зміцнення фінансової незалежності підприємства та зменшення його залежності від залучених коштів. Довгострокові зобов'язання зросли на 970 тис. грн (+59,25%), але їхня частка у структурі залишилася незначною та незмінною (0,1%). Водночас поточні зобов'язання суттєво зменшилися на 457 600 тис. грн (-68,37%), що знизило їх частку з 31,0% до 10,5%, свідчачи про покращення платоспроможності та зниження короткострокових фінансових ризиків. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, залишилися відсутніми. Загалом, підприємство демонструє покращення фінансової стійкості та зниження ризиків, що забезпечує більшу автономність у фінансовому управлінні.

Проведемо аналіз основних показників фінансового стану, а саме:

- оцінка майнового стану;
- фінансова стійкість;
- ліквідність;
- рентабельність;
- ділова активність.

Для висвітлення методичних аспектів аналізу фінансового стану підприємства було використано фінансову звітність АТ «Житомирський маслозавод» за 2022-2023 рр, а саме Баланс (Звіт про фінансовий стан) Додаток В та Звіт про фінансові результати Додаток Г. Усі розрахунки були проведені за допомогою програми Excel.

Оцінка майнового стану

Оцінка майнового стану підприємства – це аналіз його активів та капіталу, який дозволяє визначити структуру, склад, динаміку та ефективність використання наявних ресурсів. Вона базується на вивченні змін у майні

підприємства, враховуючи внутрішні та зовнішні фактори, і є ключовим елементом для оцінки його економічного потенціалу та фінансової стабільності.

Проаналізуємо майновий стан АТ «Житомирський маслозавод» в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

АТ «Житомирський маслозавод» за 2022-2023 рр

Показник	*Позитивна тенденція*	*На початок періоду*	*На кінець періоду*	*Абсолютні відхилення*	*Виконання умов*
Загальна сума засобів у розпорядження	сума на кінець > суми на початок	2 158 988	2 025 352	-133 636	Не виконується
Величина основних засобів	сума на кінець > суми на початок	894 411	842 815	-51 596	Не виконується
Частка основних засобів	частка на кінець > частка на початок	41,43	41,61	0,19	Не виконується
Коефіцієнт зносу основних засобів	коефіцієнт на кінець < коефіцієнта на початок	52,81	57,14	4,33	Не виконується

За аналізований період підприємство демонструє погіршення показників майнового стану підприємства. Загальна сума засобів у розпорядженні зменшилася на 133 636, що свідчить про зниження фінансових ресурсів. Величина основних засобів скоротилася на 51 596, що може бути наслідком зменшення інвестицій чи амортизації. Частка основних засобів незначно зросла на 0,19%, проте це не відповідає умовам позитивної тенденції. Збільшення коефіцієнта зносу основних засобів на 4,33 свідчить про підвищення амортизаційного навантаження та зношеність активів. Усі показники не виконують умов позитивної тенденції, що вказує на необхідність покращення управління фінансами та оновлення основних засобів для підвищення ефективності діяльності підприємства.

Фінансова стійкість

Фінансова стійкість підприємства – це комплексна характеристика його фінансового стану, яка відображає здатність підприємства функціонувати та розвиватися, зберігаючи рівновагу між активами і пасивами в умовах мінливого внутрішнього та зовнішнього середовища. Це забезпечує постійну платоспроможність та інвестиційну привабливість підприємства.

Під час аналізу фінансової стійкості необхідно дати відповідь на наступні питання:

- яка структура джерел фінансування;
- наскільки підприємство незалежне від зовнішніх джерел фінансування;
- як змінюється рівень цієї незалежності і чи здатне підприємства підтримувати бажану структуру;
- чи відповідає співвідношення активів і джерел утворення майна підприємства завданням його діяльності.

Для початку визначимо тип фінансової стійкості підприємства (таблиця 3).

1) Наявність власних оборотних активів (Нв) (формула 3.1):

$$Нв = ВК – НА, (3.1)$$

де ВК – власний капітал, НА – необоротні активи.

2) Наявність довгострокових джерел формування запасів (Нд) (формула 3.2):

$$Нд = Нв + ДстЗ, (3.2)$$

де ДстЗ – довгострокові зобов’язання і забезпечення.

3) Показник загальної величини джерел формування запасів (Нз) (формула 3.3):

$$Нз = Нд + ПЗ, (3.3)$$

де ПЗ - поточні зобов'язання і забезпечення.

4) Надлишок (+) або нестача (–) власних оборотних засобів (±НВ) (формула 3.4):

$$\pm НВ = НВ - З \text{ , } (3.4)$$

де З – вартість запасів.

5) Надлишок (+) або нестача (–) довгострокових джерел формування (формула 3.5):

$$\pm НД = НД - З \ (3.5)$$

6) Надлишок (+) або нестача (–) загальної величини джерел формування запасів (формула 3.6):

$$\pm НЗ = НЗ - З \ (3.6)$$

Таблиця 3.3

Визначення типу фінансової стійкості підприємства АТ «Житомирський маслозавод» за 2022 – 2023 рр.

№ з/п	Показники	На початок періоду			На кінець періоду		
		Значення	Надлишок / нестача	Тип фінансової стійкості	Значення	Надлишок / нестача	Тип фінансової стійкості
1	Наявність власних оборотних засобів	517 428	188 142	Абсолютна стійкість фінансового стану	871 470	538 705	Абсолютна стійкість фінансового стану
2	Наявність довгострокових джерел формування запасів	519 065	189 779		874 077	541 312	
3	Показник загальної величини джерел формування запасів	1 188 402	859 116		1 085 814	753 049	

Повну оцінку фінансової стійкості слід здійснювати через розрахунок та оцінку таких коефіцієнтів (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Оцінка показників фінансової стійкості АТ «Житомирський маслозавод»

Показники	*Формула для розрахунку*	*Нормальне значення тенденції*	*Значення на початок періоду*	*Значення на кінець періоду*	*Абсолютне відхилення*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
Коефіцієнт автономії	власний капітал / капітал	0,5-0,7	0,69	0,89	0,20
Коефіцієнт фінансової залежності	капітал / власний капітал	1,4 – 2	1,45	1,12	-0,33
Коефіцієнт фінансової стійкості	власний капітал / суму залученого капіталу	> 1	2,22	8,45	6,23
Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу	залучений капітал / власний капітал	< 1	0,45	0,12	-0,33
Коефіцієнт стійкості фінансування	(власний капітал+ довгострокові зобов'язання) / валюту балансу	0,8-0,9	0,69	0,90	0,21
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	(довгострокові зобов'язання + сума поточних зобов'язань) / валюту балансу	< 0,5	0,31	0,11	-0,20
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	(власний капітал - вартість необоротних активів) / вартість оборотних активів	> 0,1	0,44	0,80	0,37
Коефіцієнт страхування бізнесу	сума резервного капіталу / валюту балансу	> 0,2	0,00	0,00	0,00

Проаналізувавши показники фінансової стійкості АТ «Житомирський маслозавод» за 2022-2023 роки виявлено, що підприємство має абсолютно

стійкий фінансовий стан у 2022 та 2023 роках, а це свідчить про високий рівень доходності та відсутність порушень платіжної дисципліни. Підприємство є платоспроможним та має достатньо коштів для забезпечення запасів.

Частка власного капіталу у сумі балансу має позитивну тенденцію, оскільки зріс з 0,69 на початку періоду до 0,89 на кінець. Значення перевищує норму (0,5–0,7), що свідчить про високу частку власного капіталу в структурі пасивів. Це вказує на низький рівень залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування та високий рівень фінансової стабільності.

Коефіцієнт фінансової залежності має негативну тенденцію, оскільки зменшився на 0,33 та є поза межами норми. Це може свідчити про зниження спроможності залучати додаткове фінансування в майбутньому.

Частка власного капіталу в сумі залученого має значну позитивну тенденцію, оскільки збільшився на 6,23 та становить 8,45 . Показник значно перевищує норму (>1), що вказує на надмірно високу частку власного капіталу в структурі фінансування. Це свідчить про високу фінансову незалежність підприємства, але також може вказувати на недоцільне використання залучених коштів.

Частка співвідношення залученого і власного капіталу зменшився з 0,45 до 0,12, що відповідає нормі (<1). Це позитивна тенденція, яка свідчить про зменшення рівня ризику, пов'язаного з використанням залучених коштів, і про фінансову стабільність підприємства.

Частка власного капіталу та довгострокових зобов’язань в сумі майна підприємства у 2022 та 2023 роках становить 69% та 90% відповідно. У 2023 році даний показник збільшився на 21% та є в межах норми. Це свідчить, що підприємство матиме змоги залишатись платоспроможним в довгостроковій перспективі.

Частка довгострокових та поточних зобов’язань в сумі пасивів в межах норми за обидва періоди, а саме 31% у 2022 році та 11% у 2023. Це є позитивною тенденцією.

Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами у 2022 році становить 44%, а у 2023 році 80%. Ці показники в межах норми і це є позитивним для підприємства.

Частка резервного капіталу в сумі пасивів у 2022 та 2023 роках дорівнює 0, оскільки підприємство має занадто маленький резервний капіталу за останні два періоди. Це є негативним для підприємства.

Отже, більшість показників фінансової стійкості демонструють позитивні тенденції, що вказує на зміцнення фінансового стану підприємства. Зростання коефіцієнта автономії та фінансової стійкості свідчить про підвищення рівня самостійності підприємства, зниження залежності від зовнішніх джерел фінансування та високий рівень стабільності. Проте зниження коефіцієнта фінансової залежності до рівня, що виходить за межі норми, може обмежувати можливість залучення додаткових фінансових ресурсів у майбутньому. Для забезпечення подальшого стабільного розвитку рекомендується підтримувати баланс між власними і залученими джерелами фінансування, а також розглянути доцільність використання зовнішніх коштів для підвищення рентабельності активів.

Ліквідність підприємства

Ліквідність підприємства – це здатність підприємства своєчасно й у повному обсязі виконувати свої фінансові зобов'язання, зокрема погашати борги, виплачувати зарплату, здійснювати платежі за послуги чи товари тощо.

Усі активи підприємства у залежності від ступеня їхньої ліквідності можна згрупувати наступним чином:

1) високоліквідні (А1) – грошові кошти та поточні фінансові інвестиції;

2) швидколіквідні (А2) – дебіторська заборгованість, яка буде погашена за умовами договорів, витрати майбутніх періодів;

3) повільноліквідні (А3) – запаси (сировина й матеріали, незавершене виробництво тощо) та інші оборотні активи (зокрема, дебіторська заборгованість, строк сплати якої минув), необоротні активи та групи вибуття;

4) важколіквідні (А4) – активи, які передбачено використовувати більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує рік).

Пасиви балансу класифікують наступним чином:

1) найбільш термінові (П1) – поточні зобов'язання за розрахунками;

2) короткотермінові (П2) – короткострокові кредити та позикові кошти, доходи майбутніх періодів;

3) довгострокові (П3) – довгострокові зобов'язання;

4) постійні (П4) – зобов'язання перед власниками з формування власного капіталу.

Побудуємо баланс ліквідності (табл. 3.5)

Таблиця 3.5

Баланс ліквідності підприємства

№ з/п	*Групи активів*	*На початок періоду*		*На кінець періоду*		*Групи пасивів*	*На початок періоду*		*На кінець періоду*		*Платіжний надлишок / недостача, тис. грн.*	
		сума, тис. грн	*питома вага, %*	*сума, тис. Грн*	*питома вага, %*		*сума, тис. грн*	*питома вага, %*	*сума, тис. грн*	*питома вага, %*	*на початок періоду*	*на кінець періоду*
1	А1	557092	25,80	420281	0,03	П1	71513	3,31	88585	4,37	485579	331696
2	А2	298342	13,82	330152	3,68	П2	597824	27,69	123152	6,08	-299482	207000
3	А3	332968	15,42	335381	77,95	П3	1637	0,08	2607	0,13	331331	332774
4	А4	970586	44,96	939538	18,34	П4	1488014	68,92	1811008	89,42	517428	871470
Баланс		2158988	100	2025352	100	х	2158988	100	2025352	100	0	0

Загальний показник ліквідності (Лзаг) (формула 3.7):

$$Лзаг = \frac{(А\mathbf{1} * ПВа_{\mathbf{1}} + А\mathbf{2} * ПВа_{\mathbf{2}} + А\mathbf{3} + ПВа_{\mathbf{3}})}{(П\mathbf{1} * ПВп_{\mathbf{1}} + П\mathbf{1} * ПВп_{\mathbf{2}} + П\mathbf{3} * ПВп_{\mathbf{3}})}$$

де ПВа та ПВп – питома вага відповідних груп активів і пасивів у їх загальному підсумку.

Загальний показник ліквідності на початок періоду = 1,41

Загальний показник ліквідності на кінець періоду = 17,29

Проаналізувавши баланс ліквідності АТ «Житомирський маслозавод» за 2022-2023 роки виявлено, що високоліквідні актви підприємства на у 2022 та 2023 роках є набагато більшими ніж найбільш термінові пасиви на 485 579 тис.

грн та 331 696 тис. грн відповідно. Це свідчить, що у підприємство зможе швидко погасити всі свої поточні зобов'язання вільними коштами. У підприємства у 2022 році не виконується друга нерівність та швидколіквідні активи набагато менші за короткострокові пасиви на 299 482 тис. грн. У 2023 році ситуація має позитивну тенденцію та швидколіквідні активи перевищують короткострокові пасиви на 207 000 тис. грн. Це свідчить про достатню кількість швидколіквідних активів для погашення короткострокових пасивів.

Наступні два співвідношення у підприємства виконуються, а саме:

- сума повільноліквідних активів значно перевищує суму довгострокових пасивів на 331 331 тис. грн у 2022 році та на 332 774 тис. грн у 2023.
- сума постійних пасивів перевищує суму важколіквідних активів на 517 428 тис. грн на початок періоду та на 871 470 тис. грн на кінець.

Отже, в загальному підприємство демонструє позитивну динаміку ліквідності, зберігає здатність оперативно виконувати зобов'язання та має стійку структуру капіталу, що є хорошою основою для подальшого розвитку.

Проаналізувавши загальний показник ліквідності за 2022-2023 роки встановлено ,що показник у 2023 році в порівнянні з 2022 збільшився на 15,88%. Показник залишається в межах норми та має різке зростання. Це є позитивною тенденцією для підприємства.

Також проведемо розрахунок та оцінку ліквідності (табл. 3.6). При оцінці ліквідності розраховують три основні коефіцієнти:

- коефіцієнт покриття;
- коефіцієнт швидкої ліквідності;
- коефіцієнт абсолютної ліквідності.

Таблиця 3.6

Оцінка показників ліквідності та платоспроможності АТ «Житомирський маслозавод» за 2022 – 2023 рр.

Показники	*Формула для розрахунку*	*Нормальне значення тенденції*	*Значення на початок періоду*	*Значення на кінець періоду*	*Абсолютне відхилення*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
Коефіцієнт покриття	оборотні активи / поточні зобов'язання	>2	1,78	5,13	3,35
Коефіцієнт швидкої ліквідності	(векселі отримані + дебіторська заборгованість + поточні фінансові інвестиції + грошові кошти) / поточні зобов'язання	>1	1,28	3,54	2,26
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	(поточні фінансові інвестиції + грошові кошти) / поточні зобов'язання	>0,2	0,83	1,98	1,15

Показник достатності оборотних засобів для покриття поточної заборгованості значно зріс протягом аналізованого періоду: з 1,78 на початок періоду до 5,13 на кінець. Це перевищує нормативне значення і свідчить про покращення здатності підприємства покривати свої поточні зобов'язання за рахунок оборотних активів. Абсолютне відхилення в 3,35 підтверджує позитивну динаміку, що може бути результатом ефективного управління активами чи зниження зобов'язань.

Показник поточних зобов'язань які можуть бути погашені не тільки за рахунок грошових коштів, але й за рахунок очікуваних фінансових надходжень також демонструє позитивні зміни. На початок періоду його значення було 1,28, що вже перевищувало норму, а на кінець періоду він зріс до 3,54. Таке зростання на 2,26 одиниці свідчить про підвищення здатності підприємства швидко погашати зобов'язання за рахунок більш ліквідних активів, таких як дебіторська заборгованість і грошові кошти.

Показник негайної готовності підприємства погасити поточні зобов'язання показує, що підприємство має достатньо найбільш ліквідних активів для негайного покриття поточних зобов'язань. Значення показника зросло з 0,83 на

початок періоду до 1,98 на кінець, перевищивши норму. Абсолютне відхилення у 1,15 свідчить про стабільність і фінансову надійність підприємства.

Загалом, аналіз свідчить про суттєве покращення фінансової ліквідності підприємства. Усі показники перевищують нормативні значення, що демонструє ефективне управління фінансовими ресурсами та підвищення фінансової стійкості.

Рентабельність

Рентабельність - це відносний показник прибутковості, що характеризує ефективність господарської та фінансової діяльності підприємства.

Розрахуємо основні показники рентабельності в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Показники рентабельності АТ «Житомирський маслозавод» за 2022- 2023 роки

Показник	*Формула для розрахунку*	*Нормальне значення тенденції*	*Значення на початок періоду*	*Значення на кінець періоду*	*Абсолютне відхилення*
Рентабельність підприємства	(прибуток до оподаткування / валюта балансу) * 100	збільшення	9,44	15,96	6,52
Рентабельність основної діяльності	(прибуток від операційної діяльності / витрати операційної діяльності) * 100	збільшення	15,42	19,24	3,82
Рентабельність власного капіталу	(прибуток до оподаткування / власний капітал) *100	збільшення	16,77	21,88	5,11
Рентабельність залученого капіталу	(прибуток до оподаткування / залучений капітал) *100	збільшення	37,18	184,83	147,65

Аналіз показників рентабельності АТ «Житомирський маслозавод» за 2022–2023 роки демонструє позитивну динаміку, що свідчить про ефективність фінансово-економічної діяльності підприємства. Усі ключові показники

рентабельності мають тенденцію до зростання, що підтверджує стабільний розвиток компанії.

Рентабельність підприємства зросла на 6,52, що свідчить про покращення ефективності використання активів для генерації прибутку. Це позитивний показник, який вказує на загальну стабільність фінансової діяльності підприємства.

Рентабельність основної діяльності підвищилася на 3,82, що свідчить про зростання ефективності операційної діяльності. Це вказує на покращення управління операційними витратами та підвищення результативності основних процесів підприємства.

Рентабельність власного капіталу збільшилася на 5,11, що є позитивним сигналом для інвесторів. Це свідчить про зростання прибутковості ресурсів, вкладених власниками підприємства, та підтверджує привабливість компанії з точки зору інвестицій.

Найбільший приріст спостерігається за показником рентабельності залученого капіталу, який зріс на 147,65. Це свідчить про значне підвищення ефективності використання позикових ресурсів для отримання прибутку, що є важливим фактором у сучасних умовах активного використання фінансового левериджу.

Отже, позитивна динаміка всіх показників рентабельності підтверджує правильність обраної стратегії управління підприємством. Зростання ефективності використання ресурсів, оптимізація витрат та підвищення продуктивності діяльності є основними факторами успішного функціонування підприємства у досліджуваному періоді.

Ділова активність

Ділова активність підприємства – це комплексна характеристика, що відображає ефективність використання матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів, а також якість управління і потенціал розвитку підприємства. Вона проявляється через швидкість обороту засобів підприємства та його

здатність досягати позитивних результатів у виробничій і комерційній діяльності.

Ділова активність підприємства відіграє ключову роль у забезпеченні його конкурентоспроможності на ринку. Вона також відображає здатність підприємства адаптуватися до змін у зовнішньому середовищі, ефективно використовувати наявні можливості та забезпечувати стабільне зростання.

Проаналізуємо загальну оцінку динамічності (розвитку) діяльності підприємства (табл 3.8).

Таблиця 3.8

Порівняння темпів зміни основних показників обсягу діяльності АТ «Житомирський маслозавод» за 2022 – 2023 рр.

Показник	*Значення на початок періоду*	*Значення на кінець періоду*	*Темпи зростання / зменшення*		*Співвідношення*	*Виконання умов*
Прибуток	203 805	323 291	Тп	58,63	Тп>Тр	Виконується
Обсяг реалізації	2 263 651	2 855 378	Тр	26,14	Тр>Та	Виконується
Вартість активів (валюта балансу)	2 158 988	2 025 352	Та	-6,19	Та>100%	Не виконується

Отже, проаналізувавши темпи змін основних показників обсягу діяльності АТ «Житомирський маслозавод» за 2022 – 2023 роки встановлено таке:

- темпи зростанння активів становлять -6,19, це є негативною тенденцією, адже показник є меншим за нормативне значення 100%. Це свідчить про зменшення масштабів діяльності підприємства, тобто скорочення його економічного потенціалу;
- темпи зростання обсягу реалізації, що становлять 26,14 та є більшими, за темпи зростання вартості активів. Дана тенденція є позитивною для підприємства і свідчить, що обсяги реалізації зростають більшими темпами за темпи нарощування економічного потенціалу, тобто відбувається підвищення ефективності використання активів підприємства, їх віддача;

- темп зростання прибутку ,що становить 58,63 є білишим, аніж темпи зростання обсягу реалізації. Дана тенденція є позитивною для підприємства.

В цілому можна спостерігати позитивну тенденцію так як більшість показників є позитивними.

Також проведемо оцінку стійкості економічного зростання (табл 3.9).

Таблиця 3.9

Аналіз оборотності та ефективності використання ресурсів підприємства АТ «Житомирський маслозавод» за 2022 – 2023 рр.

Показник	*Формула для розрахунку*	*Нормальне значення тенденції*	*Значення на початок періоду*	*Значення на кінець періоду*	*Абсолютне відхилення*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
Коефіцієнт стійкості економічного зростання	(чистий прибуток - сума дивідендів, що виплачуються акціонерам) / власний капітал	↑	0,14	0,18	0,04
Коефіцієнт оборотності активів	чистий дохід / середня вартість активів	↑	1,05	1,41	0,36
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	чистий дохід / середньорічна вартість оборотних засобів	↑	1,90	2,63	0,72
Коефіцієнт оборотності запасів	чистий дохід / середньорічна вартість запасів	↑	6,87	8,58	1,71
Коефіцієнт оборотності коштів у розрахунках (дебіторської заборгованості)	чистий дохід / середньорічн авартість дебіторської заборгованості	↑	7,60	8,67	1,07
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	чистий дохід / середня сума кредиторської заборгованості	↑	3,38	13,49	10,10
Коефіцієнт завантаженості активів	середня вартість активів / чистий дохід	↓	0,95	0,71	-0,24
Коефіцєнт завантаженості активів в обороті	середньорічна вартість оборотних засобів / чистий дохід	↓	0,52	0,38	-0,14

Продовження табл. 3.9

1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
Тривалість операційного циклу	період обороту запасів + період обороту дебіторської заборгованості	↓	101,00	84,00	-17,00
Тривалість фінансового циклу	тривалість операційного циклу - період обороту кредиторської заборгованості	↓	-6,00	57,00	63,00

Проаналізувавши оборотність та ефективність використання ресурсів АТ «Житомирський маслозавод» за 2022 – 2023 роки встановлено таке:

- показник, який показує якими темпами в середньому зростає економічний потенціал підприємства за період 2022–2023 рр. зріс на 0,04, що свідчить про покращення фінансової стійкості АТ «Житомирський маслозавод». Це позитивний сигнал для інвесторів та свідчення стабільного розвитку підприємства;
- показник , який показує скільки разів за період обертається капітал, що вкладений в активи підприємства зріс на 0,36, що вказує на підвищення ефективності використання всіх активів підприємства у процесі отримання доходу. Зростання оборотності свідчить про покращення управління ресурсами;
- показник, який характеризує швидкість обороту оборотних активів підприємства за період або суму доходу, яка отримується з кожної гривні, вкладеної в оборотні активи зріс на 0,72. Це демонструє покращення швидкості реалізації оборотних коштів, що сприяє підвищенню ліквідності та оптимізації грошових потоків;
- значне зростання показника, який показує кількість оборотів запасів запасів на 1,71 свідчить про зменшення часу, необхідного для перетворення запасів у виручку. Це вказує на покращення управління складськими запасами;
- показник, який показує кількість оборотів дебіторської заборгованост зріс на 1,07. Це свідчить про прискорення повернення дебіторської заборгованості, що покращує фінансову стійкість підприємства;

- вражаюче зростання показника, який показує кількість оборотів кредиторської заборгованості на 10,10 свідчить про зменшення строків погашення боргових зобов'язань, що є показником зростання довіри кредиторів до підприємства;
- показник який показує ефективність використання активів підприємства знизився на 0,24, що є позитивним явищем, оскільки свідчить про підвищення ефективності використання активів у виробничо-господарській діяльності;
- показник який показує ефективність використання оборотних засобів підприємства зменшився на 0,14. Це свідчить про підвищення продуктивності роботи підприємства із залученням менших обсягів активів;
- показник, який показує період від моменту придбання запасів до погашення дебіторської заборгованості скоротився на 17 днів, що вказує на покращення управління виробничими та збутовими процесами;
- значне збільшення тривалості фінансового циклу на 63 дні є негативним явищем, яке свідчить про зростання розриву між строками повернення дебіторської заборгованості та погашення кредиторської заборгованості. Це може створити додаткове навантаження на ліквідність підприємства.

В цілому, аналіз оборотності та ефективності використання ресурсів підприємства АТ «Житомирський маслозавод» демонструє позитивну динаміку більшості показників, що свідчить про покращення управління ресурсами, ефективність виробничих процесів і фінансову стійкість. Водночас, тривалість фінансового циклу є аспектом, який потребує детальнішого аналізу та уваги для уникнення потенційних ризиків у майбутньому.

Загалом, АТ «Житомирський маслозавод» демонструє стабільність та позитивну динаміку більшості фінансових показників, проте варто приділити увагу оновленню основних засобів та скороченню тривалості фінансового циклу для подальшого зміцнення позицій.

3.2 Інформаційне та методичне забезпечення економічного аналізу експортних операцій на АТ «Житомирський маслозавод»

Економічний аналіз зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) – це всебічне дослідження її організації та ходу економічних процесів з метою визначення результатів та виявлення можливостей для подальшого підвищення ефективності діяльності.

Особливостями аналізу ЗЕД на сучасному етапі функціонування підприємств України є:

1) розширення його часового горизонту (підсилення оперативного аналізу виконання контрактів; проведення трендового аналізу для підвищення обґрунтованості прогнозних оцінок у перспективному аналізі ЗЕД тощо);

2) аналітична оцінка результатів ЗЕД повинна поширюватися на всіх учасників ринку, у тому числі й вітчизняних виробників. Така оцінка потребує удосконалення системи показників і їх диференціації;

3) факторний аналіз узагальнюючих показників ЗЕД та оцінка їх впливу на основні показники діяльності підприємства (дохід, витрати, прибуток, рентабельність). Така оцінка сприяє визначенню внеску служби ЗЕД у загальні результати діяльності підприємства[32].

Таблиця 3.10

Ступінь висвітлення питань економічного аналізу зовнішньоекономічної діяльності у навчальній літературі

№ з/п	*Джерело*	*Завдання аналізу теми дослідження*
1	*2*	*3*
1	*Бутинець Ф.Ф. [5]*	оцінці рівня та якості виконання підприємством зобов'язань щодо угод з іноземними партнерами; дослідження динаміки діяльності ; оцінці раціональності використання коштів, пов'язаних із здійсненням кожного з видів ЗЕД; оцінці фінансових результатів за видами зовнішньоекономічної діяльності; характеристиці впливу зовнішньоекономічної діяльності на основні якісні показники діяльності підприємства, його загальний фінансовий стан, платоспроможність тощо

Продовження табл. 3.10

2	*Грищун В. В. [14]*	оцінювання рівня та якості виконання підприємством зобов'язань за контрактами з іноземними партнерами; характеристика динаміки (розвитку) ЗЕД підприємства; оцінювання раціональності використання коштів, залучених для виконання зобов'язань за контрактами (передбачає послідовне або паралельне вивчення оборотності капіталу підприємства, дослідження непрямих витрат на експорт та імпорт товарів, аналіз ефективності зовнішньоекономічних операцій; узагальнення попередніх результатів аналізу за допомогою коефіцієнта віддачі оборотного капіталу, що дозволить виявити, наскільки раціонально використано оборотний капітал у процесі ЗЕД підприємства); оцінювання фінансових результатів ЗЕД підприємства; характеристика фінансового стану підприємства
3	*Клочан В.П., Костаневич Н.І. [22]*	вивчити динаміку експорту продукції. розрахувати базисні та ланцюгові темпи росту і приросту, середньорічний темп приросту за період, що аналізується. визначити, які зміни відбулися в товарній структурі експорту, його географічній направленості. визначити, як змінився обсяг експорту і фактори, що впливають на це. визначити вплив ЗЕД на економіку підприємства. оцінити ефективність експортних операцій
4	*Тюріна Н.М., Карвацка Н.М. [78]*	аналіз динаміки виконання зовнішньоекономічної діяльності підприємства; оцінка фінансових результатів виконання зовнішньоекономічної діяльності; оцінка ефективності використання коштів, що були залучені для виконання ЗЕД; оцінка рівня та якості виконання підприємствами зобов'язань по зовнішньоторгових контрактах; аналіз фінансового стану підприємств, що виконують зовнішньоекономічну діяльність; визначення резервів для розробки заходів по підвищенню ефективності виконання зовнішньоекономічної діяльності підприємства зокрема та фінансово-господарської діяльності в цілому

Отже, навчальна література досить широко висвітлює питання економічного аналізу зовнішньоекономічної діяльності. Основні завдання аналізу включають:

- дослідження динаміки та розвитку ЗЕД;
- оцінку фінансових результатів та ефективності використання коштів;
- оцінку виконання зобов'язань по зовнішньоторгових контрактах;
- аналіз фінансового стану підприємств, що здійснюють ЗЕД;

- визначення шляхів покращення ефективності ЗЕД.

В кожному джерелі є свої особливості і акценти, що дозволяє комплексно підходити до вивчення зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Аналіз господарської діяльності підприємств проводиться за допомогою різних методичних прийомів: логічних (деталізація, порівняння, елімінування, узагальнення), статистичних (зведення, групування цифрового матеріалу, середні величини, індекси, ряди динаміки), математичних (математичне моделювання, математичний аналіз, інтегральний метод, математична статистика, теорія можливостей, економічна кібернетика), евристичних та інших.

Джерелами інформації для аналізу господарської діяльності є дані бухгалтерського і оперативного обліку та звітності. Матеріали, залучені до аналізу, повинні бути перевірені на точність арифметичних розрахунків, взаємну погодженість показників звітності і достовірність облікових даних. В деяких випадках цифрові дані, які використовуються для аналізу, округлюються для наведення в таблицях (якщо це не шкодить точності дослідження).

При проведенні економічного аналізу обчислюють різноманітні аналітичні показники у вигляді абсолютних або відносних величин (відсотки, індекси тощо) і середніх величин; розраховують вплив взаємодіючих факторів; встановлюють схеми взаємозв'язку; будують ряди динаміки, діаграми і графіки, складають аналітичні таблиці. В підсумку за результатами аналізу формулюють висновки і складають необхідні пропозиції [8].

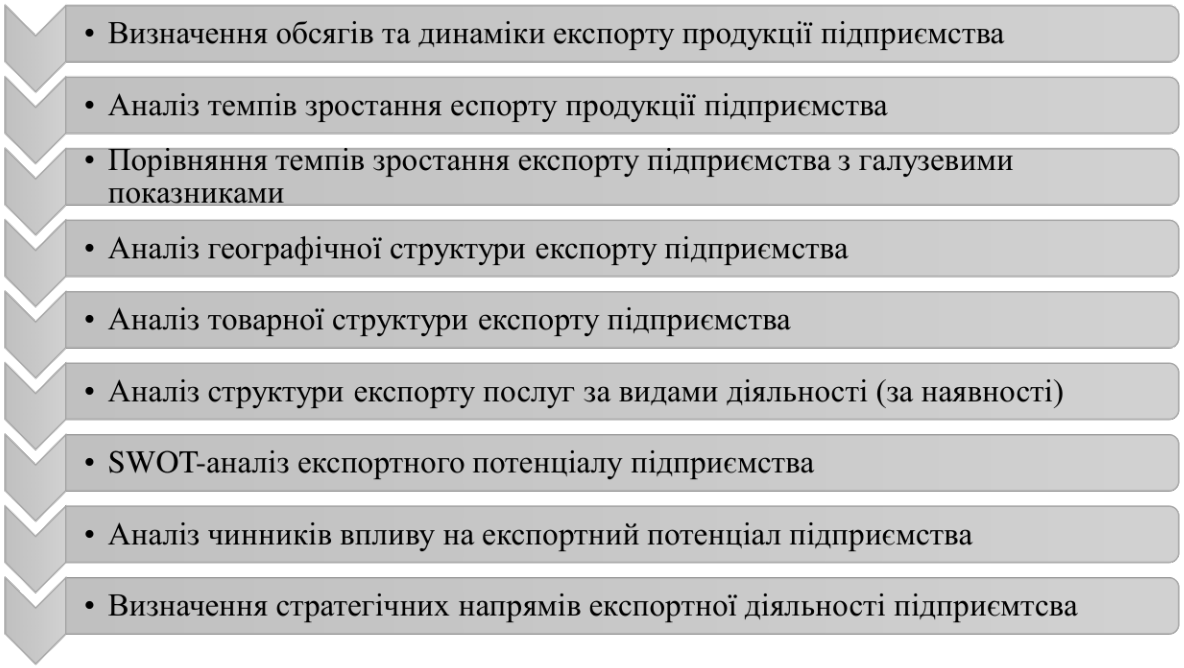


Рис. 3.6. Основні етапи аналізу експорту товарів і послуг у контексті підприємства

Основними джерелами даних для аналізу зовнішньоекономічної діяльності є первинні документи, облікові регістри, дані рахунків бухгалтерського обліку, фінансова, статистична та податкова звітність тощо.

Для комплексного аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємства по виконанню експортно-імпортних операцій використовують систему аналітичних показників, які можна об’єднати у такі групи (рис. 3.7).

Інформаційне забезпечення економічного аналізу експортних операцій охоплює сукупність внутрішніх і зовнішніх джерел, які забезпечують підприємство даними для оцінки ефективності зовнішньоекономічної діяльності.

Інформаційне забезпечення експортної діяльності передбачає використання сукупності внутрішніх і зовнішніх джерел даних. До внутрішніх джерел належить бухгалтерська звітність, яка надає інформацію про фінансовий стан підприємства, зокрема баланси, звіти про фінансові результати та рух грошових коштів. Ці документи дозволяють аналізувати прибутковість експортних операцій, фінансову стійкість та ефективність управління ресурсами. Також до внутрішніх джерел відноситься управлінський облік, який включає дані про собівартість продукції, виконання контрактів та плани виробництва, що

дозволяє здійснювати операційний контроль за виконанням експортної діяльності [24].



Рис. 3.7. Система аналітичних показників для комплексного аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємства по виконанню експортно-імпортних операцій

Водночас зовнішні джерела інформації надають можливість оцінювати вплив зовнішнього середовища на діяльність підприємства. Зокрема, митна статистика забезпечує даними про обсяги експорту, структуру товарних потоків і географічну спрямованість поставок. Маркетингові дослідження допомагають аналізувати тенденції попиту, рівень конкуренції на цільових ринках та динаміку цін, тоді як нормативно-правова база регулює умови зовнішньоекономічної діяльності, включаючи угоди про вільну торгівлю, стандарти якості продукції та митні тарифи. Аналітичні звіти галузевих асоціацій доповнюють цю інформацію даними про стан і перспективи розвитку молочної галузі.

Сучасні умови вимагають інтеграції інформаційних систем, які дозволяють автоматизувати процеси збору, обробки та аналізу даних. Використання ERP-систем значно підвищує точність економічного аналізу та забезпечує оперативність у прийнятті управлінських рішень. Це підтверджується дослідженнями Жукової О. М., яка акцентує увагу на ролі BI-систем у

покращенні якості економічного аналізу та прогнозуванні зовнішньоекономічної діяльності [19].

Методичне забезпечення аналізу експортних операцій включає комплекс методів і підходів, які дозволяють оцінювати ефективність діяльності підприємства. Одним із ключових є метод порівняння, що передбачає аналіз динаміки обсягів експорту у часовому розрізі та порівняння фактичних результатів із запланованими. Крім того, використання коефіцієнтного методу дозволяє розраховувати рентабельність експортних операцій, визначати їх частку в загальному доході підприємства та оцінювати рівень логістичних витрат [34].

Особливу увагу заслуговує АВС-аналіз, який допомагає виділяти основні ринки та товарні групи, що забезпечують найбільший прибуток. Також широко застосовується факторний аналіз, за допомогою якого оцінюється вплив внутрішніх і зовнішніх факторів на фінансові результати. Застосування SWOT-аналізу дозволяє оцінити сильні та слабкі сторони підприємства, а також ідентифікувати можливості та загрози, які виникають у зовнішньоекономічній діяльності.

Таким чином, інформаційне та методичне забезпечення економічного аналізу експортної діяльності є важливими елементами стратегічного управління на АТ «Житомирський маслозавод». Поєднання внутрішніх і зовнішніх джерел інформації з сучасними аналітичними інструментами сприяє підвищенню ефективності експортних операцій, розширенню ринків збуту та забезпеченню сталого розвитку підприємства в умовах глобальної конкуренції.

3.3 Методичні підходи до оцінки показників ефективності експортної діяльності АТ «Житомирський маслозавод»

Падіння продажів всередині країни внаслідок тимчасової окупації окремих регіонів України, виїзд великої кількості споживачів за кордон, падіння купівельної спроможності громадян, призводить до потреби збільшення

експортних поставок товару за кордон. Адже, отримання валютної виручки компенсує втрачені надходження та сприяє розвитку не тільки окремих виробників-експортерів, а й економіки України в цілому.

АТ "Житомирський маслозавод" – провідний виробник молочної продукції в Україні з багаторічним досвідом роботи. Основними напрямками діяльності є виробництво та реалізація високоякісної молочної продукції, зокрема масла, сирів, йогуртів. Підприємство має перспективи для розширення своєї експортної діяльності. SWOT-аналіз дозволить оцінити внутрішні сильні й слабкі сторони підприємства, а також зовнішні можливості й загрози, що впливають на розвиток експорту (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

SWOT-аналіз для АТ «Житомирський маслозавод»

Сильні сторони	Слабкі сторони
Висока якість продукції	Висока залежність від сировини
Великий досвід на ринку	Обмеженість експортних ринків
Відомий бренд	Високі витрати на логістику
Наявність сертифікатів якості	Сезонність сировини
Широкий асортимент	Недостатня цифровізації
Можливості	Загрози
Розширення на нові ринки	Конкуренція з боку іноземних виробників
Популяризація здорового харчування	Коливання валютних курсів
Державна підтримка експорту	Строгі вимоги до експорту
Впровадження інновацій	Економічна нестабільність
Економія на енергоефективності	Зміна споживчих переваг

Отже, проведений SWOT-аналіз АТ "Житомирський маслозавод" показав, що підприємство має значний потенціал для розширення своєї експортної діяльності завдяки високій якості продукції, відомому бренду та сертифікації за міжнародними стандартами. Водночас компанія стикається з викликами, такими як залежність від сировини, логістичні витрати та обмежена цифровізація. Для досягнення успіху в умовах високої конкуренції на зовнішніх ринках підприємству слід зосередитися на розширенні географії експорту, впровадженні інноваційних рішень та оптимізації витрат. Урахування загроз, зокрема економічної нестабільності та коливань валютних курсів, допоможе мінімізувати ризики й забезпечити стабільний розвиток на міжнародній арені.

Протягом останніх років АТ «Житомирський маслозавод» успішно експортує свою продукцію майже до 30 країн світу, серед яких: США, Литва, Латвія, Естонія, Німеччина, Польща, Чехія, Греція, Таїланд, Болгарія, Хорватія, Ірак, ОАЕ, Казахстан, Азербайджан, Вірменія, Грузія, Молдова, Ізраїль, Туркменістан, В'єтнам, Китай, Боснія і Герцеговина, Сейшели, Велика Британія, країни Африки.

АТ «Житомирський маслозавод» здійснює експортні поставки холодного десерту у більше ніж 30 країн світу. При цьому, основне зростання обсягів експорту в 2023 році відбулось до Німеччини - компанія наростали обсяг експорту морозива до країни з 637 тон в 2022 році до 1 237 тон в 2023 році. АТ «Житомирський маслозавод» і в експорті морозива займає першу позицію з-поміж інших експортерів, її частка за результатами 2023 року склала 58% від загального обсягу експорту в натуральному виразі.

Накладні витрати – це витрати, не пов'язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а такі, що виникають у зв'язку з організацією, управлінням та обслуговуванням виробництва .Мета аналізу накладних витрат – перевірка дотримання підприємством у звітному періоді режиму економії та пошук можливостей до зниження витрат у майбутньому.

Проведемо аналіз накладних витрат з експорту продукції АТ «Житомирський маслозавод» за останні три роки в таблиці 3.12.

Таблиця 3.12

Накладні витрати з експорту молочної продукції АТ «Житомирський маслозавод» за 2021 - 2023 роки, тис. грн..

№ з/п	*Накладні витрати*	*2021*	*2022*	*2023*	*Відхилення 2022-2023 роки*
1	Адміністративні витрати	11 267	10 575	13 973	3 398
2	Витрати на збут	119 840	113 628	133 950	20 322
3	Інші операційні витрати	3 002	6 231	1 320	-4 911
Разом		134 109	130 434	149 243	х

Провівши аналіз накладних витрат виявлено, що адміністративні витрати мають тенденцію до зростання у 2023 році після незначного зменшення у 2022

році. У 2022 році ці витрати скоротилися на 692 тис. грн порівняно з 2021 роком, що могло бути наслідком заходів із оптимізації управлінських процесів. Проте у 2023 році спостерігається зростання адміністративних витрат на 3 398 тис. грн порівняно з попереднім роком. Така динаміка може свідчити про підвищення зарплат, розширення штату персоналу або збільшення обсягу адміністративних функцій, викликане зростанням масштабів діяльності підприємства.

Витрати на збут показали схожу тенденцію. У 2022 році вони знизилися на 6 212 тис. грн порівняно з 2021 роком, але вже у 2023 році зросли на 20 322 тис. грн. Збільшення витрат на збут у 2023 році може бути пов'язане зі зростанням витрат на транспорт, маркетинг або розширенням ринків збуту. Також це може свідчити про необхідність активнішої комерційної діяльності через зміну умов конкуренції на ринку.

Інші операційні витрати продемонстрували нестабільну динаміку. У 2022 році вони зросли на 3 229 тис. грн, проте у 2023 році відбулося їх значне скорочення на 4 911 тис. грн. Це може бути наслідком разових витрат у 2022 році, які не повторилися у наступному періоді, або ефективної оптимізації операційних процесів у 2023 році.

Собівартість реалізованої продукції зазнала значного скорочення у 2022 році, зменшившись на 118 069 тис. грн порівняно з 2021 роком. Однак у 2023 році спостерігається різке зростання собівартості на 124 948 тис. грн. Такі зміни можуть бути пов'язані зі зменшенням обсягів виробництва у 2022 році та їх відновленням у 2023 році. Іншим можливим фактором є зміна вартості сировини чи енергоресурсів, що значно впливає на собівартість продукції.

Узагальнюючи, можна зробити висновок, що у 2023 році витрати підприємства значно зросли у більшості категорій, що може свідчити як про поступове відновлення економічної активності після кризових явищ, спричинених повномасштабним вторгненням, так і про зростання витрат на ресурси, обумовлене складною економічною ситуацією в країні. Водночас скорочення витрат у 2022 році могло бути результатом оптимізаційних заходів, необхідних для адаптації до воєнних умов, зокрема скорочення виробництва,

зниження транспортних витрат або обмеження адміністративних витрат. Однак у 2023 році ці заходи, ймовірно, не могли бути збережені через поступове розширення діяльності, посилення комерційної активності та зростання цін на сировину, енергоносії та логістику.

Для забезпечення фінансової стабільності підприємства доцільно провести детальний аналіз витрат, зокрема у категоріях адміністративних витрат та витрат на збут, з метою виявлення можливостей для подальшої оптимізації. Особливу увагу слід приділити аналізу динаміки собівартості реалізованої продукції, оскільки її значне зростання може негативно вплинути на рентабельність. Також варто врахувати зовнішні фактори, зокрема зміни цін на сировину, транспорт та енергоносії, для підготовки підприємства до потенційних економічних ризиків.

При аналізі накладних витрат, перш за все, визначають відносний рівень накладних витрат у грошових одиницях (ВРНВ) (табл. 3.13):

ВРНВ = накладні витрати щодо експорту за рік у гривнях / виробнича собівартість реалізованих товарів х 100

Таблиця 3.13

Відносний рівень накладних витрат у грошових одиницях

Рік	*Накладні витрати щодо експорту за рік, тис. грн*	*Собівартість реалізованих товарів, тис. грн*	*ВРНВ, грн*
2021	134 109	664 993	20,17
2022	130 434	546 924	23,85
2023	149 243	671 872	22,21

Отже, на кожних 100 грн виробничої собівартості молочної продукції в АТ «житомирський маслозавод» у 2021 році припадає 20,17 грн накладних витрат, у 2022 році – 23,85 грн, а у 2023 році – 22,21 грн. Це свідчить, що у 2023 році підприємство має оптимізацію процесів або ефективніше управління підприємством, зменшення впливу зовнішніх факторів, які спричиняли зростання витрат у 2022 році та стабілізацію економічної ситуації.

Обсяг реалізації АТ «Житомирський маслозавод» - обсяг продажів на внутрішньому ринку та експортні поставки - склав практично 23 тис. тон за минулий рік порівняно з 20,1 тис. тон в 2022 році. Частка експорту в обсязі

реалізації компанії складає 22%. Таким чином, АТ «Житомирський маслзавод» продемонстрував зростання обсягів продажів морозива за кордоном.

Рентабельність експорту є одним із ключових фінансових показників, який визначає співвідношення прибутку від експортних операцій до витрат, пов'язаних із їх реалізацією. Цей показник дозволяє оцінити ефективність витратної частини експортної діяльності та рівень її прибутковості. Висока рентабельність вказує на здатність компанії отримувати значні прибутки від продажів за кордон, що є ознакою конкурентоспроможності на міжнародному ринку.

Рентабельність експорту = (Чистий прибуток від експорту / Собівартість експортованих товарів чи послуг) × 100%.

Рентабельність експорту АТ «Житомирський маслозавод» у 2022 році = (1 424/ 546 924) * 100 = 0,26%

Рентабельність експорту АТ «Житомирський маслозавод» у 2023 році = (29 108 / 671 872) * 100 = 4,33%

Отже, у 2022 році рентабельність експорту АТ «Житомирський маслозавод» становила лише 0,26%, що свідчить про низьку ефективність експортної діяльності, тоді як у 2023 році цей показник зріс до 4,33%, демонструючи суттєве покращення. Це може бути результатом оптимізації витрат, зростання прибутковості продукції або успішної адаптації до ринкових умов, що свідчить про ефективність змін у стратегії компанії.

Емітент щороку збільшує асортиментна лінійка, у 2022 році компанія додала до свого портфелю наступні новинки: морозиво-сендвіч «Чорніссімо», морозиво у вафельному стаканчику «Кукурудза», ріжок «Попкорн», морозиво з патріотичними назвами «Слава Україні»та «From Ukraine with love», морозиво з унікальною формою «Донат», у вже відомого морозива «Imperium» додались смаки бісквіт-мандарин, ірис-крем, та манго-малина. Як бачимо кожного сезону споживачі отримують різноманітні новинки улюбленого десерту від лідеру ринку. При цьому слід відзначити, що сумарно 68% від загального обсягу споживання морозива бренду Рудь в натуральному виразі займають вже

перевірені часом торгові марки: «100% Морозиво» (26%), «Пролісок» (14%), «Рудь»(9,0%), «Ескімос» (8,0%), «Дитяче бажання»(5,9%) та «Супер шоколад» (5,3%). Обсяг споживання перерахованих вище торгових марок в грошовому виразі займає частку 62% в загальній виручці компанії (рис. 3.8).

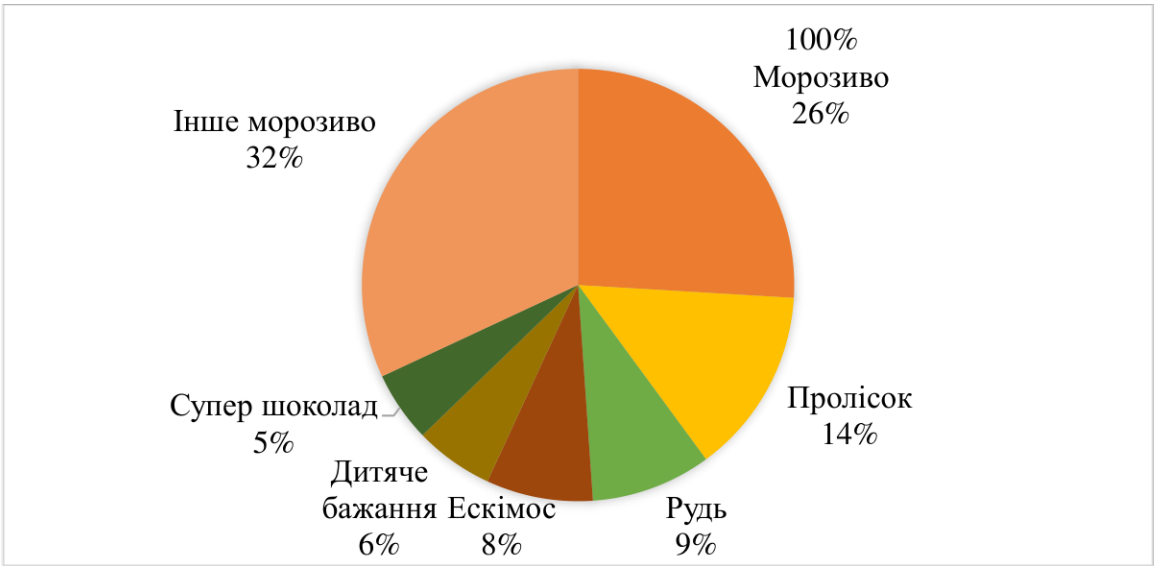


Рис. 3.8. Найпопулярніші торгові марки морозива АТ «Житомирський маслозавод»

Незважаючи на всі труднощі та зміни, з якими довелось зіткнутися підприємству протягом 2023 року, Компанія «Рудь»продовжує впевнено лідирувати на національному ринку морозива за обсягами продажів та бути серед найбільших експортерів українського морозива, визначаючи головним чинником лідерства – якість.

3.4. Шляхи підвищення ефективності експортної діяльності АТ «Житомирський маслозавод»

Ефективність експортної діяльності є важливим чинником забезпечення конкурентоспроможності підприємств харчової промисловості, особливо в умовах глобалізації ринків. Для АТ «Житомирський маслозавод» ефективності експортної діяльності має вирішальне значення, оскільки підприємство орієнтується на виробництво високоякісної молочної продукції, затребуваної як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

Диверсифікація є однією з ключових стратегій мінімізації ризиків залежності від обмеженого числа ринків. Основними ринками збуту продукції є Європейський Союз. Однак політична нестабільність та коливання попиту на цих ринках можуть негативно вплинути на доходи компанії. Вихід на нові ринки, такі як країни Азії, Африки та Близького Сходу, дозволить мінімізувати ці ризики. Зокрема, в Азії спостерігається зростання попиту на молочні продукти через підвищення рівня доходів населення, а ринки Близького Сходу вимагають продукції, сертифікованої за стандартами Halal. Африканські країни, зі свого боку, демонструють попит на доступну та якісну продукцію, що створює перспективи для розширення географії експорту.

Розширення географії експорту є важливим кроком для зменшення залежності від традиційних ринків збуту, таких як Європейський Союз. Зокрема, вихід на ринки Азії, Африки та Близького Сходу дозволить диверсифікувати ризики та збільшити доходи підприємства. Економічний ефект від цього заходу може бути оцінений через прогнозоване зростання обсягу продажів на нових ринках, помножене на середню маржу продукції. Важливим аспектом є аналіз витрат на сертифікацію продукції (наприклад, Halal для Близького Сходу) та адаптацію маркетингових стратегій до культурних особливостей. Крім того, необхідно врахувати логістичні витрати, які виникнуть у зв'язку з розширенням географії доставки. В результаті впровадження цих заходів очікується зростання частки доходів підприємства від експорту та зниження ризиків, пов’язаних із коливаннями попиту на європейських ринках.

Планується вихід на нові ринки (Азія, Африка, Близький Схід), що може принести 10% приросту до загального чистого доходу від експорту. Враховуючі, що чистий дохід від реалізації продукції на експорт у 2023 році становив 856 613 тис. грн, то плановий додатковий дохід у 2024 році становить:

$$Додатковий\ дохід = 856\ 613 \times 0{,}1 = 85\ 661\ тис.\ грн$$

Собівартість експортної продукції у 2023 році становила 78.4% від чистого доходу, тому собівартість додаткових обсягів у 2024 році становитиме:

$$Собівартість\ додаткових\ обсягів = 85\ 661 \times 0{,}784 = 67\ 161\ тис.\ грн$$

Накладні витрати у 2023 році становили 17.4% від доходу, тому додаткові накладні витрати у 2024 році:

Накладні витрати =85 661×0,174=14 908 тис. грн.

Чистий прибуток від диверсифікації визначається як різниця між додатковим доходом, собівартістю та накладними витратами:

Чистий прибуток=Додатковий дохід−Собівартість−Накладні витрати.

Чистий прибуток=85 661−67 161−14 908=3 592 тис. грн.

Економічний ефект від диверсифікації ринків збуту становить 3,592 тис. грн. Це додатковий чистий прибуток, який підприємство може отримати завдяки розширенню географії своєї експортної діяльності на нові перспективні ринки.

Іншим важливим напрямом є впровадження інновацій у виробництво та упаковку продукції. Сучасні технології, такі як ультрапастеризація (UHT), здатні значно продовжити термін придатності молочних продуктів, що є критично важливим для експортних поставок. Крім того, використання біоактивних добавок, наприклад пробіотиків, дозволить створити продукцію з додатковою цінністю, яка відповідає запитам європейських споживачів. Інновації в упаковці також сприятимуть підвищенню конкурентоспроможності: екологічно чиста упаковка відповідає сучасним трендам ринків ЄС, тоді як зручні порційні формати будуть популярні серед споживачів із високим рівнем зайнятості. Оцінка економічного ефекту від таких інновацій передбачає порівняння витрат на впровадження технологій із прогнозованим приростом продажів, пов’язаних із підвищенням привабливості продукції для іноземних споживачів.

Завдяки впровадженню інновацій очікується збільшення обсягів реалізації на 15%:

Додатковий дохід=856 613×0,15=128 492 тис. грн

Собівартість нових обсягів продукції розраховується з урахуванням її частки у доході (80%):

Собівартість=128 492×0,8=102 794 тис. грн

Накладні витрати прогнозуються на рівні 17.4% від додаткового доходу:

Накладні витрати=128 492×0,174=14 908 тис. грн

Чистий прибуток від інноваційної продукції визначається як різниця між додатковим доходом, собівартістю та накладними витратами: ио – р о

Додатковий чистий прибуток=128 492−102 794−14 908=10 790 тис. грн

У 2024 році плануються впровадження інновацій, а саме

- Ультрапастеризація (UHT) – 15 000 тис. грн.
- Біоактивні добавки – 10 000 тис. грн.
- Екологічна упаковка та порційні формати – 12 000 тис. грн.

Отже, загальні витрати на інновації складають:

Витрати на інновації=15 000+10 000+12 000=37 000 тис. грн

Чистий економічний ефект розраховується як різниця між додатковим прибутком та витратами на впровадження інновацій:

Чистий економічний ефект=10 790−37 000=−26 210 тис. грн

Розрахунок економічного ефекту показує, що на етапі впровадження інновацій у виробництво та упаковку продукції спостерігається від'ємний економічний ефект у розмірі 26 210 тис. грн. Це пояснюється значними початковими інвестиціями у впровадження нових технологій. Однак довгостроковий ефект від реалізації інновацій буде позитивним за рахунок:

- підвищення конкурентоспроможності продукції на міжнародних ринках;
- збільшення терміну придатності продукції завдяки UHT-технологіям;
- залучення нових споживачів завдяки біоактивним добавкам та екологічній упаковці;
- поступового зростання середньої ціни реалізації завдяки створенню продукції з доданою цінністю.

Таким чином, впровадження інновацій слід розглядати як стратегічне інвестування, яке забезпечить стійке зростання доходів і прибутковості підприємства у середньо- та довгостроковій перспективі.

Розвиток логістичної інфраструктури є ще одним ключовим елементом стратегії. Для Підприємства важливо інтегрувати сучасні логістичні платформи, які дозволяють оптимізувати маршрути доставки та знижувати витрати. Інвестиції у створення власних логістичних центрів зі спеціалізованими умовами

зберігання можуть забезпечити контроль над якістю продукції на всіх етапах поставок. Такі зміни дозволять уникати затримок через митні процедури чи збої у транспортних процесах, що особливо важливо для продуктів із коротким терміном придатності. Розрахунок економічного ефекту охоплює зменшення витрат на транспортування, зниження рівня втрат продукції через її псування та збільшення обсягів продажу продуктів із коротким терміном придатності.

Витрати на транспортування продукції у 2023 році складають 85 млн грн. Завдяки інтеграції сучасних логістичних платформ і оптимізації маршрутів, очікується скорочення цих витрат на 20%. Таким чином, економія складе 17 млн грн.

Щорічні втрати продукції через псування становлять 42 831 тис. грн (5% від доходу від експорту). Впровадження логістичних центрів з відповідними умовами зберігання дозволить знизити ці втрати на 50%, що забезпечить економію у 21 416 тис. грн.

Завдяки розвитку логістики очікується зростання продажів продукції з коротким терміном придатності на 10%. Обсяг цієї продукції оцінюється у 256 984 тис. грн (30% від загального експорту). Приріст доходу становитиме 25 698 тис. грн. При цьому собівартість додаткових обсягів, яка складає 80% доходу, дорівнює 20 558 тис. грн, а чистий додатковий прибуток – 5 140 тис. грн.

Сумарний економічний ефект визначається як сума зменшення витрат на транспортування, зниження втрат продукції та додаткового прибутку від збільшення обсягів продажів, за вирахуванням інвестицій у створення логістичних центрів, водночас інвестиції у створення логістичних центрів складають 50 млн грн:

$$Економічний\ ефект=(17\ 000+21\ 416+5\ 140)-50\ 000=-6\ 444\ тис.\ грн$$

Отже, на початковому етапі розвитку логістичної інфраструктури АТ «Житомирський маслозавод» спостерігається від’ємний економічний ефект через значні початкові інвестиції у створення логістичних центрів. Однак у довгостроковій перспективі стратегія забезпечить стійке зростання доходів та ефективності підприємства. Зменшення втрат продукції та транспортних витрат,

а також збільшення обсягів продажів створять передумови для підвищення конкурентоспроможності продукції на експортних ринках. Крім того, створення власної логістичної інфраструктури гарантує контроль над якістю продукції, що є критично важливим для товарів із коротким терміном придатності.

Адаптація маркетингових стратегій до культурних та економічних особливостей іноземних ринків дозволить підприємству успішніше позиціонувати свою продукцію. Для ринків ЄС доцільно акцентувати увагу на органічності продукції та її екологічності, тоді як у країнах Близького Сходу важливим є підкреслення наявності сертифікатів *Halal*. В Азії слід звернути увагу на рекламу здорових властивостей продукції, таких як високий вміст кальцію та вітамінів. Використання цифрових платформ для просування бренду, участь у міжнародних виставках, таких як *SIAL* чи *Gulfood*, дозволять підвищити впізнаваність Підприємства серед іноземних споживачів.

Важливим інструментом підвищення ефективності експортної діяльності є державна підтримка та участь у міжнародних програмах. Використання доступних державних механізмів, таких як компенсація витрат на сертифікацію продукції за стандартами ЄС чи участь у міжнародних виставках, зменшує фінансове навантаження на підприємство. Участь у міжнародних програмах співпраці, наприклад грантах від *USAID* чи *FAO*, відкриває можливості для інноваційного розвитку та обміну досвідом з міжнародними партнерами. Це дозволить підприємству не лише зміцнити свої позиції на традиційних ринках, а й успішно освоїти нові регіони. Економічний ефект від таких заходів оцінюється через скорочення витрат на впровадження нових стандартів, отримання додаткових ресурсів на інновації та зростання експортних доходів завдяки підвищенню конкурентоспроможності продукції.

Експортна діяльність пов’язана з численними ризиками, які можуть негативно вплинути на фінансову стабільність підприємства. Для їх ефективного управління необхідно впроваджувати системний підхід та використовувати відповідні інструменти ризик-менеджменту.

Важливим є проведення ретельного аналізу ринків збуту. Знання специфіки законодавства, податкової політики, культурних особливостей та економічної ситуації цільової країни допомагає знизити правові та операційні ризики. Як зазначають українські дослідники, регулярний моніторинг ринку є основою для ефективного управління зовнішньоекономічною діяльністю [77].

Використання страхових інструментів є ключовим способом захисту від ризику неплатежів. Наприклад, страхування експортних кредитів дозволяє мінімізувати фінансові втрати у разі несплати замовником. Українські страхові компанії пропонують продукти, орієнтовані на захист експортерів, що зменшує фінансові ризики [12]. Відповідно до аналізу, компанії, які активно застосовують страхування, мають кращі показники фінансової стабільності.

Також важливим заходом є диверсифікація експортних ринків та товарного асортименту. Це дозволяє зменшити залежність від одного ринку або окремих клієнтів, що мінімізує ризики в разі економічного спаду або змін у попиті. За даними Державної служби статистики України, диверсифікація ринків експорту дозволила багатьом українським підприємствам зберегти позиції у світовій торгівлі навіть в умовах пандемії COVID-19 .

Ще одним дієвим інструментом є укладання чітких контрактів з урахуванням можливих ризиків. Контракти повинні включати пункти щодо форс-мажорних обставин, відповідальності сторін та механізмів вирішення спорів. Як підкреслюють українські юристи, використання міжнародних стандартів у договірній роботі значно знижує ризики юридичних конфліктів [51].

Отже, мінімізація ризиків експортної діяльності вимагає комплексного підходу, що включає аналіз ринків, використання страхових механізмів, диверсифікацію та належне юридичне оформлення. Дотримання цих заходів дозволяє підвищити ефективність міжнародної торгівлі та забезпечити її стійкість до зовнішніх викликів

Отже, ефективність експортної діяльності АТ «Житомирський маслозавод» може бути підвищена за рахунок диверсифікації ринків збуту, зокрема шляхом розширення географії поставок та зміцнення позицій на

міжнародних ринках із високим попитом на продукцію підприємства. Акцент на розширення асортименту експортованої продукції та впровадження інноваційних рішень, таких як нові смаки або унікальні форми продуктів, дозволить підвищити конкурентоспроможність компанії.

Також важливим напрямом є оптимізація витрат, пов'язаних із експортною діяльністю, через удосконалення логістики, зменшення накладних витрат та ефективніше управління ресурсами. Використання сучасних маркетингових інструментів, таких як цифровий маркетинг і аналіз даних, сприятиме кращому розумінню потреб споживачів та адаптації продукції до їхніх очікувань. Реалізація цих заходів сприятиме підвищенню рентабельності експортних операцій і зміцненню позицій підприємства на світовому ринку

Висновки до розділу 3

Проведений аналіз дає змогу зробити висновки про покращення фінансової стійкості АТ «Житомирський маслозавод». Зокрема, підприємство демонструє зростання частки власного капіталу в структурі балансу та зниження фінансової залежності від залучених коштів. Це вказує на підвищення рівня автономності та зменшення ризиків, пов'язаних із зовнішнім фінансуванням. Однак, скорочення активів та їх ліквідності вимагає впровадження заходів, спрямованих на відновлення ресурсної бази та забезпечення гнучкості управління активами.

Аналіз експортної діяльності підприємства показав позитивну динаміку зростання обсягів продажу за кордон. Особливо варто відзначити успіхи у виході на нові ринки та зміцнення позицій у країнах Європи, зокрема Німеччині. Збільшення рентабельності експорту з 0,26% у 2022 році до 4,33% у 2023 році свідчить про ефективність заходів з оптимізації витрат і адаптації до змін ринкових умов. Водночас, зростання витрат на збут і адміністративних витрат вимагає подальшого вдосконалення системи управління витратами.

Рентабельність і ділова активність підприємства демонструють позитивну динаміку. Зростання основних показників рентабельності, таких як рентабельність власного капіталу та операційної діяльності, підтверджують правильність обраної стратегії розвитку. Водночас, показники оборотності ресурсів свідчать про покращення ефективності їх використання, що позитивно впливає на загальну продуктивність підприємства. Проте збільшення тривалості фінансового циклу залишається проблемою, яка потребує уваги для зниження ризиків втрати ліквідності.

Експортна діяльність залишається ключовим напрямком розвитку підприємства, що дозволяє компенсувати негативний вплив внутрішніх економічних факторів. АТ «Житомирський маслозавод» успішно розширює асортимент продукції, адаптується до вимог міжнародних ринків та зберігає лідерські позиції в галузі. Для підвищення ефективності експортної діяльності доцільно зосередитися на оптимізації витрат, покращенні логістики та маркетингових стратегій.

Таким чином, підприємство демонструє позитивну динаміку розвитку та має значний потенціал для подальшого зміцнення своїх позицій як на внутрішньому, так і на міжнародному ринках. Реалізація запропонованих рекомендацій щодо оновлення основних засобів, скорочення тривалості фінансового циклу та вдосконалення управління витратами сприятиме підвищенню його конкурентоспроможності.

РОЗДІЛ 4
МЕТОДИКА ВИКЛАДАННЯ ТЕМИ «ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ» В КУРСІ «ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ»

4.1 Методика викладання лекції на тему «Облік та оподаткування експортних операцій» в курсі «Облік і звітність в оподаткуванні»

Експортні операції є однією з ключових складових зовнішньоекономічної діяльності підприємств, що потребує ретельного бухгалтерського обліку та дотримання податкових вимог. Складність обліку таких операцій зумовлена необхідністю врахування не лише національного законодавства, а й міжнародних норм, зокрема податкових угод і митного регулювання. Ефективна організація обліку експортних операцій відіграє вирішальну роль у забезпеченні прозорості діяльності підприємства, мінімізації ризиків та оптимізації податкового навантаження.

У процесі здійснення експортної діяльності підприємства стикаються з численними питаннями, такими як документальне оформлення операцій, правильне визнання доходів і витрат, визначення бази оподаткування та підготовка податкової звітності. Тому вивчення цих аспектів є важливим елементом професійної підготовки фахівців у сфері бухгалтерського обліку та фінансів.

Викладання теми «Облік та оподаткування експортних операцій» є важливим етапом навчального процесу, оскільки вона інтегрує теоретичні знання та практичні навички студентів, які потрібні для ефективного аналізу та ведення облікової документації. Для досягнення навчальних цілей використовуються різні методики, що сприяють активному залученню студентів та формуванню їх професійних компетентностей.

Основні цілі лекції для студентів на тему «Облік і оподаткування експортних операцій» це:

Основними завданнями лекції є:

1) формування розуміння правових аспектів регулювання експортних операцій;

2) ознайомлення з обліковими проведеннями для експортних операцій;

3) аналіз податкових наслідків експорту, включаючи податок на додану вартість (ПДВ);

4) розвиток навичок критичного аналізу фінансових даних у контексті експортних операцій.

Ефективне викладання лекції на тему «Облік та оподаткування експортних операцій» вимагає поєднання різних методичних підходів, що враховують специфіку дисципліни, рівень підготовки студентів та навчальні цілі. Вибір методик повинен забезпечити максимальну ефективність засвоєння матеріалу, розвинути практичні навички та стимулювати інтерес до вивчення предмета. Сучасна педагогіка пропонує широкий спектр підходів, які можна адаптувати до тематики лекції, таких як традиційна лекція, інтерактивні методи, кейс-метод, проблемне навчання та використання мультимедійних технологій.

Традиційна методика лекційного викладання

Традиційна методика викладання залишається однією з найбільш поширених завдяки своїй структурованості та можливості охоплення значного обсягу матеріалу в короткий час. Вона передбачає пояснення теоретичного матеріалу викладачем із використанням презентацій, схем і нормативних документів. Такий підхід забезпечує студентів базовими знаннями, необхідними для розуміння складних питань обліку та оподаткування. Однак, як зазначає Василенко В.О., цей метод може бути недостатньо ефективним для розвитку практичних навичок, тому його доцільно комбінувати з інтерактивними елементами [8].

Традиційна методика передбачає використання фронтального пояснення матеріалу. Лекція включає такі етапи:

1) вступ – формулювання мети заняття, огляд ключових питань;

2) основна частина – подання теоретичного матеріалу із демонстрацією схем, таблиць та нормативних актів;

3) підсумок – відповіді на запитання студентів, короткий огляд основних моментів.

Переваги та недоліки традиційної методики викладання зазначенні на рисунку 4.1.

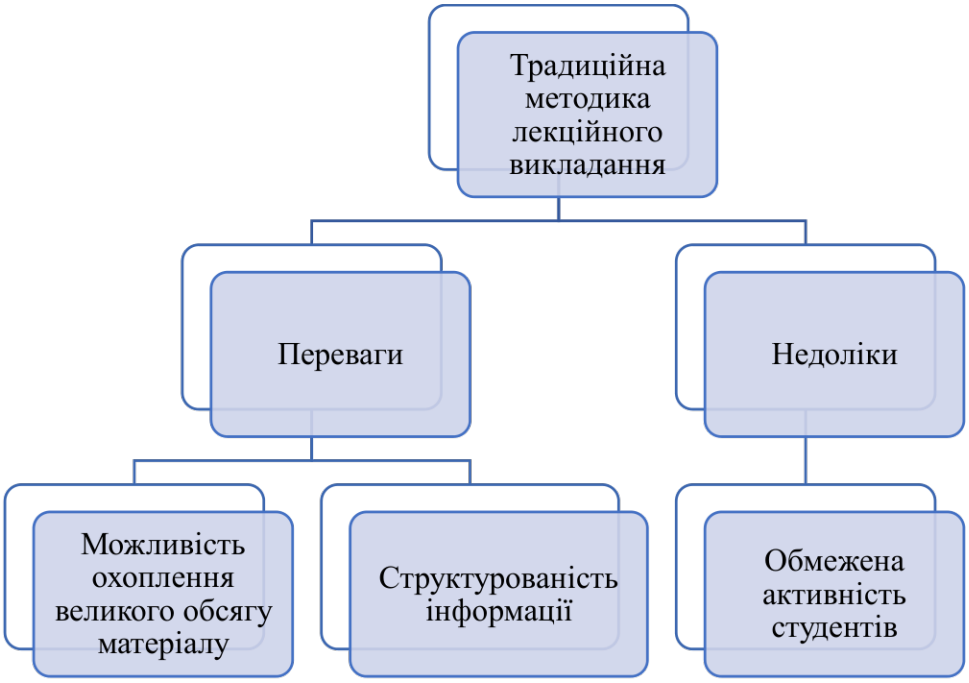


Рис. 4.1. Переваги та недоліки традиційної методики лекційного викладання

Інтерактивні методи викладання дедалі частіше використовуються у навчальному процесі завдяки своїй здатності стимулювати активну участь студентів у засвоєнні матеріалу. Зокрема, метод проблемного навчання дозволяє формувати у студентів здатність аналізувати складні ситуації та знаходити оптимальні рішення. Наприклад, у контексті теми лекції викладач може запропонувати студентам кейс, який ілюструє реальну експортну операцію. Завдання студентів полягає у визначенні податкових зобов'язань, оцінці можливих ризиків і складанні відповідної податкової звітності. Такий підхід не лише поглиблює розуміння теоретичних аспектів, але й сприяє розвитку навичок, необхідних у професійній діяльності бухгалтера чи аудитора.

Дискусії як інтерактивний метод також є дієвим інструментом під час викладання. Викладач може поставити питання, які стимулюють критичне мислення студентів, наприклад, про вплив валютних коливань на податкове навантаження підприємства або про ризики повернення ПДВ при здійсненні експортних операцій. Дискусії сприяють формуванню навичок аргументованого висловлювання, обґрунтування своїх позицій і спільного прийняття рішень, що є важливим у професійній діяльності. [50]

Переваги та недоліки інтерактивних методів викладання зазначенні на рисунку 4.2.

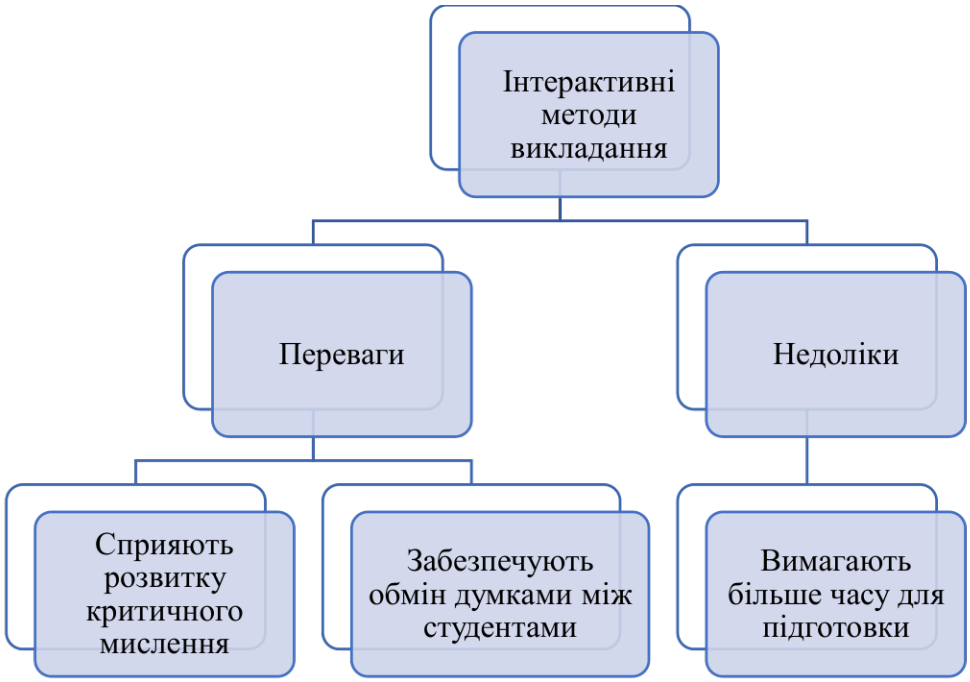


Рис. 4.2. Переваги та недоліки інтерактивних методів лекційного викладання

Використання мультимедійних технологій дозволяє підвищити наочність і доступність складного матеріалу. Наприклад, під час лекції можна використовувати інтерактивні презентації з графіками, схемами та таблицями, які ілюструють порядок відображення експортних операцій у бухгалтерському обліку. Грабовий П.М. та Сидоренко А.В. зазначають, що візуалізація матеріалу сприяє глибшому розумінню і засвоєнню складних понять, особливо у випадках, коли йдеться про нормативно-правові аспекти оподаткування [13].

Переваги та недоліки використання мультимедійних технологій під час лекційного викладання зазначені на рисунку 4.3.

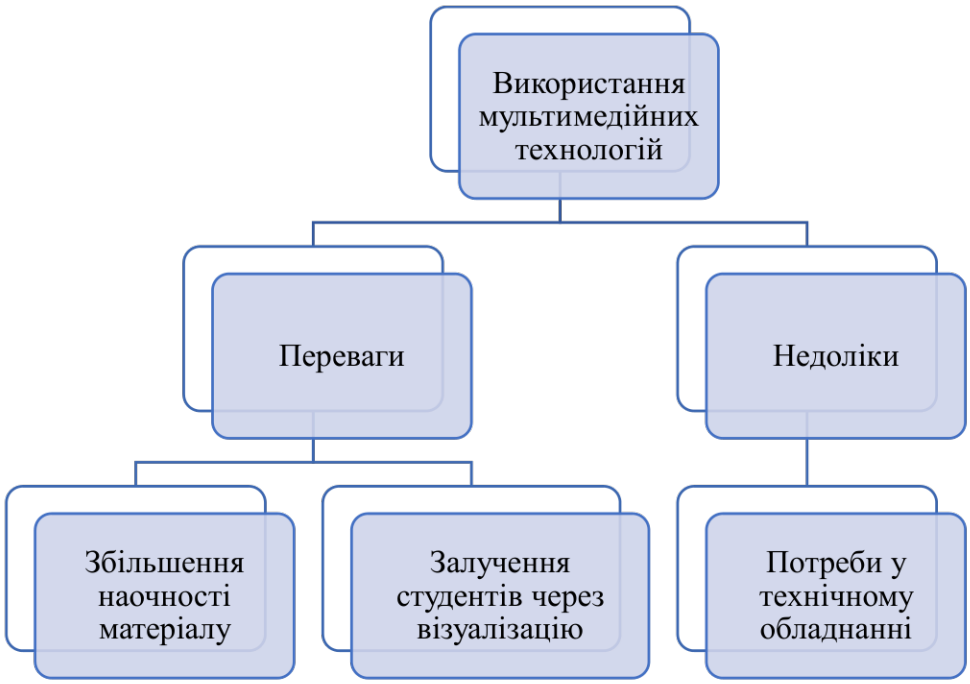


Рис. 4.3. Переваги та недоліки використання мультимедійних технологій під час лекційного викладання

Для забезпечення високої ефективності викладання теми «Облік та оподаткування експортних операцій» необхідно застосовувати сучасні педагогічні підходи, які сприяють підвищенню рівня засвоєння теоретичного матеріалу, формуванню практичних навичок та мотивації студентів до вивчення дисципліни. Ефективність викладання можна значно підвищити за рахунок комбінації різних методик, інтерактивного підходу, інтеграції практичних завдань, використання новітніх технологій та створення умов для активної участі студентів.

Застосування лише традиційної лекції може бути недостатньо ефективним, оскільки студенти часто залишаються пасивними слухачами. Для підвищення ефективності необхідно комбінувати цей підхід з інтерактивними методами, такими як дискусії, кейс-метод або проблемне навчання. Наприклад, після пояснення теоретичного матеріалу можна організувати обговорення актуальних

питань, пов’язаних з оподаткуванням експортних операцій. Це дозволяє студентам не лише краще засвоїти інформацію, але й критично осмислити її [7].

Сучасні мультимедійні технології сприяють підвищенню наочності матеріалу та роблять навчальний процес більш захопливим. Використання інтерактивних презентацій, відеоматеріалів, анімаційних схем і таблиць дозволяє студентам краще засвоювати складні концепції. Наприклад, інтерактивна схема, яка ілюструє процес обліку експортних операцій, може включати етапи митного оформлення, розрахунок валютної виручки та відображення операцій у податковій звітності.

Для підвищення ефективності викладання важливо постійно отримувати зворотний зв'язок від студентів. Викладач може організовувати обговорення після кожного заняття, опитування або тестування, щоб визначити, які аспекти лекції були складними або потребують додаткового пояснення.

Для кращого розуміння теми викладання варто інтегрувати знання з інших дисциплін, таких як міжнародна економіка, фінансовий аналіз або митне право. Це сприяє формуванню у студентів цілісного уявлення про процес обліку експортних операцій і дозволяє готувати їх до реальної професійної діяльності.

Таким чином, поєднання традиційних методів, інтерактивних підходів, мультимедійних технологій та імітаційних вправ створює ефективну систему викладання, що сприяє якісному засвоєнню студентами теми «Облік та оподаткування експортних операцій». Цей підхід забезпечує не лише передачу знань, але й розвиток навичок критичного мислення, аналізу та прийняття рішень, які необхідні майбутнім фахівцям.

Лекції на тему «Облік та оподаткування експортних операцій» є ключовим компонентом навчального процесу, спрямованим на формування у студентів системних знань щодо специфіки обліку та особливостей оподаткування експортної діяльності. План трьох лекційних занять на тему "Облік та оподаткування експортних операцій":

Лекція 1. Основи обліку експортних операцій (Додаток Д)

1. Вступ до теми.
2. Правове регулювання експортних операцій.
3. Бухгалтерський облік експортних операцій.
4. Практичні аспекти.
5. Підсумки та питання для обговорення.

Лекція 2. Оподаткування експортних операцій (Додаток Е)

1. Загальні положення оподаткування експорту.
2. Податок на додану вартість (ПДВ).
3. Особливості податку на прибуток.
4. Інші податки та збори.
5. Практичні приклади.
6. Обговорення.

Лекція 3. Актуальні питання та оптимізація обліку і оподаткування експортних операцій (Додаток Ж)

1. Типові проблеми обліку та оподаткування:
2. Можливості оптимізації.
3. Електронні сервіси та автоматизація.
4. Актуальні зміни у законодавстві.
5. Кейси та дискусія.
6. Заключні рекомендації.

Отже, ретельно спланована методика викладання теми «Облік та оподаткування експортних операцій» забезпечує системне засвоєння матеріалу студентами, інтеграцію теоретичних знань із практичними навичками та формування професійних компетенцій. Поєднання традиційних лекцій із сучасними інтерактивними методами дозволяє досягти балансу між теоретичним підходом і практичною спрямованістю, що особливо важливо для підготовки фахівців у сфері обліку та фінансів. Використання мультимедійних технологій, кейс-методів та дискусій підвищує мотивацію студентів, стимулюючи їх до

активного навчання і глибокого аналізу реальних ситуацій у сфері експортної діяльності.

4.2 Методика викладання практичних занять на тему «Облік та оподаткування експортних операцій» в курсі «Облік і звітність в оподаткуванні»

Практичні заняття є важливим компонентом підготовки студентів економічних спеціальностей, особливо в сфері обліку та оподаткування. Тема «Облік та оподаткування експортних операцій» є актуальною через складність зовнішньоекономічної діяльності та часті зміни законодавства. У цьому розділі запропоновано методику викладання, що поєднує теоретичну підготовку та практичні кейси для глибокого засвоєння матеріалу.

Основними цілями практичного заняття є:

1) розвиток у студентів розуміння основних аспектів обліку експортних операцій;

2) формування навичок розрахунку податкових зобов'язань за експортними операціями відповідно до чинного законодавства;

3) ознайомлення з особливостями застосування податкових пільг для експортних операцій.

На практичних заняттях студенти опановують нормативно-правову базу, що регулює облік експортних операцій, складають бухгалтерські проведення, аналізують конкретні ситуації та кейси. Для досягнення цих цілей доцільно використовувати різні методики викладання. Однією з найбільш ефективних є проблемно-орієнтований підхід.

Цей підхід базується на вирішенні студентами конкретних кейсів, що відображають реальні ситуації в зовнішньоекономічній діяльності. Наприклад, студентам може бути запропоновано розглянути кейс, у якому підприємство експортує продукцію за ставкою ПДВ 0%, проте стикається з певними

труднощами при оформленні податкової звітності. Завдання студентів полягає у розрахунку податкових зобов'язань, підготовці бухгалтерських проведень і аналізі можливих ризиків.

Практичне застосування такого підходу передбачає кілька етапів: спочатку викладач коротко пояснює основи теми, потім студенти працюють в групах над вирішенням кейсів, після чого презентують свої результати. Особлива увага приділяється обговоренню помилок і висновків.

Ще одним підходом є метод проектів. У цьому випадку студенти виконують груповий проект, який включає аналіз законодавчої бази, складання бухгалтерських проведень і підготовку звіту з оподаткування експортних операцій. Цей метод полягає у виконанні студентами комплексного завдання, що імітує діяльність реального підприємства. Наприклад, студенти отримують завдання проаналізувати облік експортних операцій до країн ЄС, розглянути умови митного оформлення, скласти бухгалтерські проведення та підготувати податкову звітність. Проект передбачає роботу в групах, що сприяє розвитку командної роботи та навичок співпраці.

Виконання проекту супроводжується консультаціями викладача, що дозволяє своєчасно коригувати напрям роботи студентів. Захист проектів у формі презентацій стимулює розвиток комунікативних навичок.

Не менш ефективним є використання IT-технологій у навчальному процесі. Застосування спеціалізованого програмного забезпечення, такого як BAS чи M.E.Doc, дозволяє студентам ознайомитися з інструментами, які використовуються в реальній практиці бухгалтерів. На заняттях студенти отримують доступ до програм, вводять дані про експортні операції, створюють відповідну документацію (рахунки, накладні, податкові накладні) та генерують податкову звітність. Такий підхід дозволяє їм на практиці зрозуміти алгоритм роботи в сучасних інформаційних системах.

На етапі ознайомлення з основними аспектами обліку експортних операцій доцільно використовувати візуальні матеріали: схеми, таблиці та графіки.

Наприклад, схема може відображати етапи експортної операції: укладення контракту, митне оформлення, бухгалтерський облік і податкову звітність.

Симуляція реальних ситуацій у формі рольових ігор допомагає студентам краще зрозуміти функції кожної ланки в процесі обліку експортних операцій. Наприклад, одна група студентів може виконувати роль бухгалтерії підприємства, інша – митних брокерів, а третя – представників податкової служби. Такий підхід сприяє не лише кращому засвоєнню матеріалу, але й розвитку комунікативних навичок.

Важливим елементом успішного навчання є постійна актуалізація матеріалів у зв'язку зі змінами в законодавстві. Завдяки цьому студенти працюють із релевантною інформацією, що відповідає реаліям професійної діяльності. Використання зазначених методів та інструментів забезпечує інтерактивність навчання, сприяє розвитку професійних компетенцій та допомагає студентам впевнено орієнтуватися у складному світі обліку та оподаткування експортних операцій.

Запропоновані підходи дозволяють поєднувати теорію з практикою, формуючи у студентів комплексне розуміння теми. Завдяки використанню кейсів, проєктів та IT-технологій студенти отримують можливість опанувати сучасні методи роботи бухгалтера, розвивають аналітичні навички та вміння працювати в команді.

Методика викладання практичних занять з обліку та оподаткування експортних операцій повинна базуватися на інтеграції теоретичного матеріалу з практичними завданнями, що відповідають реаліям професійної діяльності. Використання проблемно-орієнтованого підходу, методу проектів, IT-технологій, рольових ігор та інтерактивних матеріалів дозволяє зробити процес навчання більш ефективним та цікавим для студентів. Актуалізація матеріалів відповідно до змін законодавства забезпечує релевантність отриманих знань, що є ключовим для підготовки компетентних фахівців у сфері обліку.

План заняття:

1. Вступна частина (10 хвилин);

2. Групова дискусія (20 хвилин);

3. Практична частина (40 хвилин);

4. Заключна частина (10 хвилин).

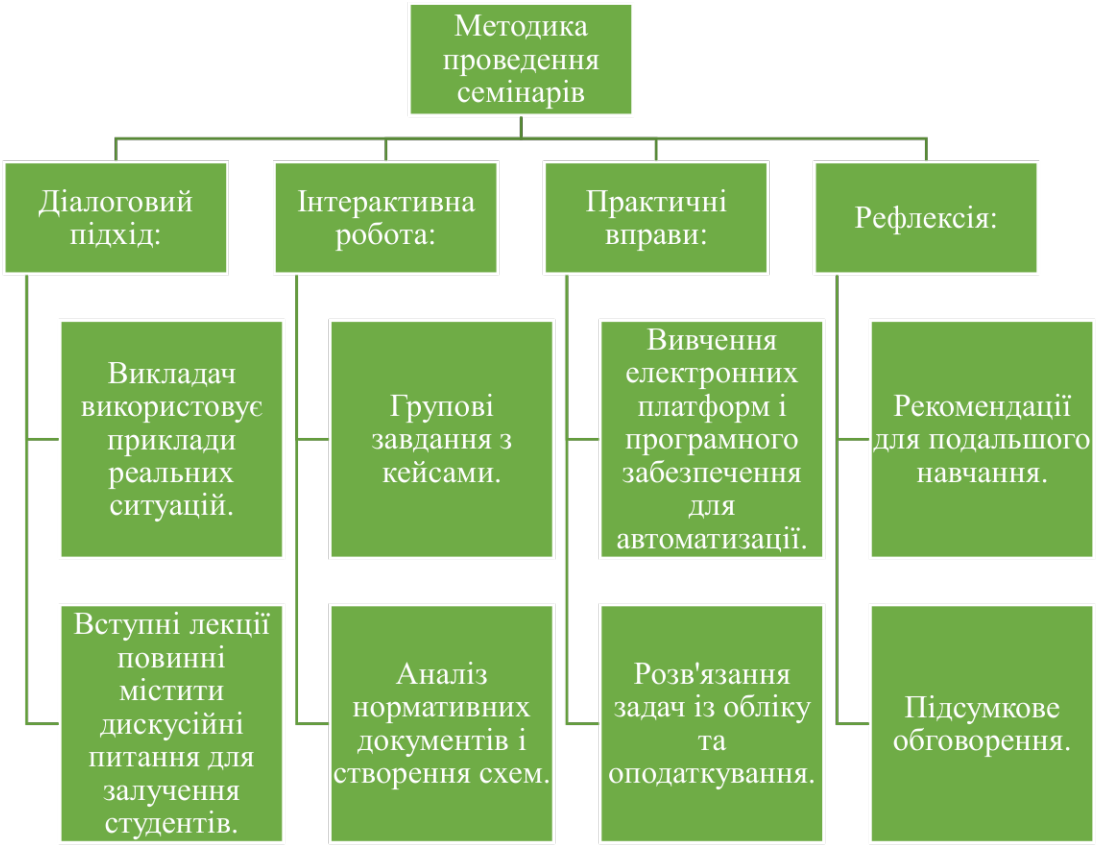


Рис. 4.4. Методика проведення семінарських занять

Приклад задачі для практичного заняття

Умова: Підприємство "ЕкспортПлюс" уклало договір на постачання товарів за кордон. Експортна поставка здійснена 28 серпня ц.р. Вартість експортованої продукції становить 9 500 дол. США. На валютний рахунок ТОВ "ЕкспортПлюс" надійшли 2 жовтня ц.р. американські долари в сумі 9 500 дол. США як виручка за експортну поставку.

На момент переходу всіх ризиків і й вигод, пов’язаних з правом власності на товар (04.09 ц.р.) офіційний курс НБУ становить 41,2640 грн/дол. США, на дату оплати — 41,2476 грн/ дол. США. Собівартість продукції — 158 000 грн. 30 вересня ц.р. офіційний курс НБУ 41,1664 грн/ дол. США.

Відобразіть у бухгалтерському обліку такі операції:

1. Відвантаження продукції на експорт.

2. Отримання оплати від покупця.

3. Визначення та облік курсової різниці.

Розв'язання:

Таблиця 4.1

Господарські операції ТОВ "ЕкспортПлюс"

№	*Дата*	*Господарська операція*	*Д-т*	*К-т*	*Сума*
1	28.08.2024	Відвантажений товар на експорт	287	281	158 000
2	04.09.2024	Перейшли всі ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на товар (курс 41,264)	362	702	9 500 дол.США / 392 008 грн
3	04.09.2024	Списано собівартість реалізованого товару	902	287	158 000
4	30.09.2024	Відображено курсову різницю за монетарною дебіторською заборгованістю на дату балансу. (41,2640-41,1664)*9500 = 0,0976*9500 = 927,50	945	362	927,20
5	30.09.24	Списано доходи на фінансовий результат операційної діяльності	702	791	392 008
6	30.09.24	Списано витрати на фінансовий результат операційної діяльності	791	902	158 000
7	02.10.2024	Зараховано валютну виручку на валютний рахунок експортера (курс 41,2476)	312	362	9 500 дол.США / 391 852,20 грн
8	02.10.2024	Відображено курсову різницю при погашені дебіторської заборгованості (41,2476-41,1664)*9500 = 0,0812*9500 = 771,40	362	714	771,40
9	31.10.24	Доходи віднесені на фінансовий результат операційної діяльності	714	791	771,40

Оцінювання знань та успішності студентів є ключовим елементом освітнього процесу, який забезпечує контроль за засвоєнням матеріалу, стимулює розвиток компетенцій та вдосконалює навчальні програми. Сучасні підходи до перевірки знань охоплюють як традиційні, так і інноваційні методи. Традиційні форми, такі як усне опитування, письмові роботи та контрольні завдання, залишаються основою в освітніх закладах завдяки своїй простоті та доступності. Водночас вони мають обмеження, зокрема суб'єктивність оцінювання та значне часове навантаження на викладачів [3].

Серед інноваційних методів особливої уваги заслуговує тестування, яке характеризується об’єктивністю та можливістю швидкого аналізу великого обсягу знань студентів. Комп’ютеризовані тестові системи дозволяють автоматизувати процес оцінювання та знижувати ризик помилок, пов’язаних із людським фактором. Проте тестування не завжди здатне повноцінно оцінити креативні чи аналітичні здібності студентів, що робить необхідним застосування альтернативних методів, таких як проєктна діяльність чи портфоліо. Ці підходи сприяють формуванню практичних навичок і кращій адаптації до реальних умов праці [29].

Для ефективної перевірки знань рекомендується комбінувати методи, що дозволяє оцінювати як теоретичні знання, так і практичні навички. Крім того, сучасна освітня практика вимагає інтеграції цифрових інструментів, таких як електронні журнали, автоматизовані системи тестування та електронна звітність, що спрощує управління навчальним процесом та підвищує його прозорість. Важливо також використовувати формативне оцінювання, яке спрямоване на надання регулярного зворотного зв’язку студентам, що сприяє покращенню навчальних результатів [52].

Таким чином, система оцінювання знань студентів має бути збалансованою, багатовимірною та відповідати сучасним викликам освітнього середовища. Поєднання класичних і цифрових методів, впровадження практичних завдань та акцент на самооцінюванні формує основу для всебічного розвитку студентів та покращення якості освіти. Для цього необхідно забезпечити прозорість критеріїв оцінювання та гнучкість підходів, враховуючи особливості навчальних програм та потреби студентів [7].

Для оцінювання засвоєння студентами матеріалів лекцій та практичних також розроблені тести. (Додаток З)

Рольова гра "Облік і оподаткування експортних операцій" є ефективним інструментом інтерактивного навчання, який дозволяє студентам і практикам глибше зрозуміти специфіку експортних операцій у сучасній економіці. Ця гра моделює реальні ситуації, пов’язані з організацією зовнішньоекономічної

діяльності, обліком, оподаткуванням і дотриманням законодавчих вимог, сприяючи розвитку професійних навичок.

Гравці поділяються на команди або індивідуально виступають у ролях учасників експортного процесу, таких як:

- **Фінансовий директор** компанії, що займається експортом;
- **Бухгалтер** (відповідає за податкову звітність);
- **Юрист** (відстежує законодавчі вимоги);
- **Представник митниці** (контролює законність операцій);
- **Керівник відділу ЗЕД** (зовнішньоекономічної діяльності), який відповідає за укладення контрактів.

Мета гри – успішно організувати експортну операцію, дотримуючись усіх правових, податкових і фінансових аспектів. Кожна команда отримує кейс – симуляцію реального завдання, наприклад, укладення експортного контракту, заповнення податкової звітності або вирішення митних питань. У процесі гри гравці повинні обговорити, знайти рішення і захистити свої стратегії перед іншими учасниками чи викладачем.

Рольова гра: "Облік і оподаткування експортних операцій" (Додаток И)

Використання рольових ігор у методиках викладання має значний освітній потенціал. По-перше, такі ігри забезпечують інтеграцію теоретичних знань із практичними навичками, що є критично важливим у підготовці майбутніх фахівців. По-друге, вони сприяють розвитку критичного мислення та здатності приймати обґрунтовані рішення в умовах невизначеності. По-третє, рольові ігри дозволяють формувати комунікаційні навички, зокрема вміння працювати в команді, координувати дії з іншими спеціалістами та налагоджувати ефективну співпрацю між різними відділами компанії.

Інтерактивна природа рольових ігор підвищує зацікавленість студентів і мотивацію до навчання, дозволяючи їм зануритися в реальні сценарії професійної діяльності. Такий підхід підвищує рівень підготовки до вирішення складних професійних завдань, які виникають у роботі з експортними

операціями, та формує ключові компетентності, необхідні для роботи у динамічному бізнес-середовищі.

Отже, рольова гра "Облік і оподаткування експортних операцій" є потужним інструментом для підвищення якості освіти у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування. Вона дозволяє не лише засвоїти знання, але й розвивати навички, які є важливими для професійного успіху, зокрема аналітичне мислення, здатність до адаптації, гнучкість у прийнятті рішень та розуміння специфіки зовнішньоекономічної діяльності. Такий підхід сприяє підготовці висококваліфікованих фахівців, які здатні ефективно працювати в умовах глобалізованого світу.

Висновки до розділу 4

Облік та оподаткування експортних операцій є складним і багатогранним процесом, що потребує врахування національного законодавства, міжнародних норм та митних правил. Ефективне ведення бухгалтерського обліку експортних операцій забезпечує прозорість діяльності підприємства, мінімізацію ризиків та оптимізацію податкового навантаження.

Серед основних аспектів обліку експортних операцій виділяються правильне документальне оформлення, визначення бази оподаткування, застосування податкових пільг та підготовка звітності. Значну роль відіграють податкові наслідки таких операцій, зокрема облік податку на додану вартість та курсових різниць.

Методика викладання теми «Облік та оподаткування експортних операцій» має базуватися на поєднанні теоретичних і практичних підходів, зокрема використанні кейс-методу, інтерактивних технологій, мультимедійних матеріалів та рольових ігор. Це сприяє глибокому засвоєнню матеріалу та формуванню у студентів професійних компетенцій.

Практичні завдання з використанням сучасного програмного забезпечення дозволяють студентам ознайомитися з реальними інструментами

бухгалтерського обліку та підготуватися до професійної діяльності в умовах цифровізації. Інтеграція теоретичних знань із практичними завданнями формує цілісне розуміння студентами особливостей обліку експортних операцій.

Отже, формування системного підходу до обліку та оподаткування експортних операцій, врахування всіх законодавчих та економічних аспектів і розвиток практичних навичок є ключовими для забезпечення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження було досягнуто поставленої мети та виконано всі завдання, що дозволило узагальнити теоретичні й практичні підходи до обліку й аналізу експортних операцій та запропонувати напрями їх удосконалення на прикладі АТ «Житомирський маслозавод».

Дослідження показало, що експортна діяльність є важливим елементом розвитку національної економіки, особливо в умовах воєнного стану. Експорт сприяє диверсифікації ринків збуту, залученню валютних надходжень та зміцненню міжнародних зв'язків.

Нормативна база регулювання експортних операцій в Україні є достатньо розвиненою, однак залишається значна різниця між національними стандартами бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Це ускладнює процеси звітності для підприємств, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність. Особливо проблемними є питання відображення курсових різниць, класифікації витрат та інтеграції податкових зобов'язань в облікову політику підприємств. Для підвищення прозорості звітності та спрощення процедур запропоновано гармонізувати НП(С)БО із МСФЗ, розробивши окремі положення для обліку експортних операцій, які враховуватимуть специфіку національної економіки та сучасні виклики.

Аналіз наукових праць показав, що основні проблеми зосереджені у сфері документального забезпечення, розподілу курсових різниць і обліку податкових зобов'язань. Було виявлено, що основними викликами є невизначеність у класифікації витрат, складність обліку митних платежів та інтеграція облікових процедур із податковим законодавством.

Проаналізувавши статистичні дані, встановлено, що харчова промисловість залишається провідним сектором у зовнішньоекономічній діяльності України, забезпечуючи понад 50% валютних надходжень. Однак існують значні виклики, пов'язані з логістичними обмеженнями та зростанням витрат на транспортування. Запропоновано державні програми підтримки для

підприємств галузі, спрямовані на стимулювання експорту та оптимізацію логістики.

АТ «Житомирський маслозавод» демонструє ефективну організацію експортної діяльності, але потребує вдосконалення облікових процесів, особливо в частині автоматизації та адаптації до сучасних викликів. Аналіз показав важливість оптимізації витрат і покращення роботи із закордонними партнерами.

Аналіз документального забезпечення експортних операцій виявив недоліки у процесі оформлення документів, які супроводжують експортні операції. Запропоновано створення спеціалізованих навчальних модулів для бухгалтерів, що включають практичні кейси з розробки та перевірки митної документації. Це сприятиме зменшенню помилок та підвищенню ефективності управління експортними процесами.

Також після вивчення особливостей митного оформлення встановлено, що система потребує вдосконалення для усунення бюрократичних бар'єрів. Інтеграція інформаційних систем підприємств із програмним забезпеченням митних органів дозволить значно скоротити час перевірки та підвищити прозорість процесів.

Проаналізувавши процес облікового відображення експортних операцій і формування звітності для їх належного обґрунтування виявлено, що облік експортних операцій на підприємствах потребує більш чіткого підходу до відображення витрат, доходів і курсових різниць. Формування звітності має враховувати всі аспекти зовнішньоекономічної діяльності для забезпечення прозорості та достовірності фінансових даних.

Результати фінансово-економічного аналізу АТ «Житомирський маслозавод» свідчать про стабільність основних показників, але є необхідність у розширенні ринків збуту, диверсифікації продукції та покращенні логістики для зменшення витрат.

Аналіз джерела інформації для проведення аналізу експортної діяльності підприємства підтвердив важливість використання сучасних інформаційних технологій та методичних інструментів для забезпечення ефективності

експортної діяльності. Інтеграція даних із фінансових, митних і податкових систем дозволяє отримати повну картину діяльності підприємства.

Ефективність експортної діяльності АТ «Житомирський маслозавод» може бути підвищена через оптимізацію витрат, автоматизацію облікових процесів та вдосконалення логістичних ланцюгів. Запровадження інноваційних підходів дозволить забезпечити сталий розвиток у міжнародному середовищі.

Під час аналізу методики викладання лекційного та практичного матеріалу запропоновано методичний підхід до викладання теми обліку та оподаткування експортних операцій, який включає практичні кейси, інтерактивні завдання та аналіз реальних ситуацій. Це дозволяє студентам здобути необхідні знання та навички для роботи в умовах сучасної економіки. Практичні заняття з обліку експортних операцій мають бути спрямовані на вирішення реальних завдань, пов’язаних із документальним забезпеченням, обліком та аналізом експортних операцій. Використання сучасних технологій та інтерактивних методів навчання сприятиме підвищенню рівня підготовки студентів. Було розроблено практичний кейс, для студентів, який допоможе розглянути облік і оподаткування експортних операцій з різних сторін. Запропонований підхід сприятиме підвищенню якості підготовки студентів і готовності до виконання професійних обов’язків у сфері обліку та оподаткування.

Отже, проведене дослідження дозволило розробити комплексні рекомендації щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення експортних операцій. Впровадження запропонованих заходів сприятиме підвищенню ефективності експортної діяльності, мінімізації ризиків, спрощенню процедур обліку та забезпеченню конкурентоспроможності підприємств харчової промисловості на міжнародних ринках.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. 5 найважливіших ризиків для бізнесу під час війни. Liga ZAKON. 2024. 19 березня. URL: https://biz.ligazakon.net/news/225615_5-nayvazhlivshikh-rizikv-dlya-bznesu-pd-chas-vyni

2. Аграрний сектор України у 2023 році: складові стійкості, проблеми та перспективні завдання. Національний інститут стратегічних досліджень. 2024. 14 лютого. URL: https://niss.gov.ua/doslidzhennya/ekonomika/ahrarnyy-sektor-ukrayiny-u-2023-rotsi-skladovi-stiykosti-problemy-ta

3. Балашов О.В. Методи оцінювання знань у сучасній освіті. Київ: Освіта, 2020. 372 с.

4. Бублик О. Експорт молочної продукції в 2022 році зріс на 39%. AgroTimes. 2023. 6 січня. URL: https://agrotimes.ua/tvarinnitstvo/eksport-molochnoyi-produkcziyi-v-2022-roczi-zris-na-39/

5. Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., Пархоменко В.М. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Житомир: ПП «Рута».2011. 544 с.

6. Бухгалтерський та податковий облік експортних операцій. Б24 Інформаційний Бізнес Портал. 2022. 7 червня. URL: https://www.buh24.com.ua/buhgalterskyj-ta-podatkovyj-oblik-eksportnyh-operaczij-2022/

7. Василенко В.О. Методологія обліку експортних операцій у контексті сучасного податкового законодавства. Київ: Наук. вид-во. 2021. 238 с.

8. Васильченко Н. Документування операцій з експорту та імпорту товарів і послуг. Експертус Головбух. 2024. URL: https://gb.expertus.com.ua/recommendations/6527

9. Вдовіченко Л.І. Податковий кодекс України як елемент системи правового регулювання діяльності держави у сфері уникнення подвійного оподаткування. Вісник Вищої ради юстиції. 2012. №4(12). С.42–51.

10. Войтенко Т. Бухоблік експорту товарів: дата доходу і гривневий еквівалент. Податки&Бухоблік. iFactor. 2024. №35 URL: http://surl.li/gkwidq

11. Волкова І.А. Особливості організації бухгалтерського та податкового обліку експортних операцій. Наукові записки. Серія "Економіка". №13. 2016. С. 305- 312. URL: https://eprints.oa.edu.ua/id/eprint/6909/1/37.pdf

12. Гаврилюк В.І. Використання страхування у мінімізації ризиків експортної діяльності. Фінанси України. 2019. С. 18-23.

13. Грабовий П.М., Сидоренко А.В. Облік та звітність в умовах міжнародних економічних відносин. Харків: Освіта. 2020. 128 с.

14. Грицун В. В. Економічний аналіз зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Бізнес-аналітика в управлінні зовнішньоекономічною діяльністю: Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції, 11 листопада 2015 року. С. 46-47.

15. Державна служба статистики. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/

16. Децюра С. Правила складання експортної податкової накладної. Податки&Бухоблік iFactor. 2024. № 35 URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2024/april/issue-35/article-128788.html?srsltid=AfmBOoq565ro0JjNKa4dEj8hj8l9ajN2ansVmSAw3r7lyTMAT7CvVnxP

17. Дудник М.О. Сучасні виклики оцінювання у навчальному процесі. Одеса: Наука і освіта .2023. 158 с.

18. Жиглей І., Осіпчук Д. Експорт товарів і послуг: спільні та відмінні риси обліку й оподаткування. Економіка, управління та адміністрування. 2020. № 4 (90). С. 148-154. URL: https://doi.org/10.26642/ema-2019-4(90)-148-154

19. Жукова О. М. Використання BI-систем у фінансовому менеджменті. Сучасні інформаційні технології. 2021. №3. С. 78-83.

20. Ізмайлов Я. О. Експортні операції та їх відображення в системі бухгалтерського обліку на підприємствах України. Вісник Криворізького національного університету. 2015. №39. С. 127-132 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vktu_2015_39_28

21. Карпенко Н. Особливості обліку експорту товарів. Економіка та суспільство. 2017. № 9. С. 1134–1138. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/194.pdf.

22. Клочан В. П., Костаневич Н. І. Аналіз і облік ЗЕД. Опорний конспект лекцій. 2012. 58 с.

23. Коблянська Г. Ю. Нормативно-правова основа здійснення експортних операцій. 2006. URL: https://core.ac.uk/download/pdf/81587885.pdf

24. Коваль І. В. Методичні аспекти аналізу експортної діяльності підприємств. Бізнес Інформ. 2022. С. 34–39.

25. Ковальчук В. П. Курсові різниці в бухгалтерському обліку експорту. Фінансовий облік. 2022. С. 48-54.

26. Кузьмін О.Є. Стратегія зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Економічні та гуманітарні проблеми розвитку у ІІІ тисячолітті. Рівне : Тетіс. 2000. С. 76-78.

27. Кузяків О. Небезпека, дефіцит кадрів та логістика. Що турбує український бізнес під час війни? Розповідає аналітикиня Оксана Кузяків. Forbes.ua. Бізнес, мільярдери, новини, фінанси, інвестиції, компанії. 2024. 28 лютого. URL: https://forbes.ua/money/nebezpeka-defitsit-kadriv-ta-logistika-shcho-turbue-ukrainskiy-biznes-pid-chas-viyni-rozpovidae-analitikinya-oksana-kuzyakiv-28022024-19566

28. Лайчук С. М., Кошлань К. В. Особливості формування облікової політики для компаній-експортерів. Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу: V міжнар. науково-практ. конф., м. Житомир, 6 листоп. 2024 р. Житомир, 2024. С. 257.

29. Лисенко С. О., Суліма Л. В., Швець М А. Інноваційні підходи до розвитку ключових компетентностей студентів у вищих навчальних закладах: методи та оцінка результатів**. Академічні візії. №33. 2024.** URL: https://doi.org/10.5281/zenodo.13362740

30. Лідером експорту у 2022/2023 МР стала соняшникова олія. Держзовнішінформ ДП. Держзовнішінформ ДП. 2023. 11 липня URL:

https://dzi.gov.ua/press-centre/news/liderom-eksportu-u-2022-23-mr-stala-sonyashnykova-oliya-minekonomiky/

31. Логістика України під час війни: виклики та перспективи. Новини фінансів України та світу. Finance.ua. 2024. 4 грудня. URL: https://news.finance.ua/ua/lohistyka-ukrainy-pid-chas-viyny-vyklyky-ta-perspektyvy1

32. Лукіянчук Н.О., Гладій І.О. Теоретичні та методичні аспекти аналізу та оцінки ефективності експортно-імпортних операцій. 2010. 31 березня. С. 139- 145

33. Максимов М. Що потрібно знати про ЗЕД-послуги: умови, податки, звітність. Liga ZAKON. 2022. 31 жовтня. URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/215015_shcho-potrbno-znati-pro-zed-poslugi-umovi-podatki-zvtnst

34. Марченко С. П. Інтегровані системи управління підприємствами. Харків: Фоліо, 2020. 250 с.

35. Мельник О.Г. Діагностика факторів впливу на експортну діяльність підприємства. Інноваційна економіка. 2013. С. 63–66.

36. Митне оформлення експорту: все що треба знати. Школа бізнесу. 2024. 31 жовтня. URL: https://online.novaposhta.education/blog/mitne-oformlennya-eksportu-vse-shho-treba-znati#528

37. Митне оформлення з експорту України. DCH Group. 2023. 28 липня. URL: https://dchgroup.com.ua/ukr/eksport/

38. Митний кодекс України: Кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI: станом на 31 жовт. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text

39. Національний банк переглянув граничні строки розрахунків для деяких експортно-імпортних операцій. Національний банк України. 2024. 10 липня. URL: https://bank.gov.ua/ua/news/all/natsionalniy-bank-pereglyanuv-granichni-stroki-rozrahunkiv-dlya-deyakih-eksportno-importnih-operatsiy

40. Онищенко В. Бухгалтерський та податковий облік експортних операцій. Головбух. 2024. 15 листопада. URL: https://buhplatforma.com.ua/article/8185-eksportn-operats-2020.

41. Онищенко В. Валютний контроль 2024: найважливіші аспекти. Головбух. 2024. 15 квітня. URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7333-valyutne-regulyuvannya-po-novomu-revolyutsyniy-proriv-chi-lishe-kosmetichna-zmna-obgortki

42. Онищенко В. Зовнішньоекономічна діяльність 2024/2025. Головбух. 2024. 19 листопада. URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7274-zovnshnoekonomchna-dyalnst#ancex3

43. Особливості імпортно-експортних операцій в період воєнного стану Особливості імпортно-експортних операцій в період воєнного стану. Останні новини бізнесу України. 2022. 9 вересня. URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/211993_osoblivost-mportno-eksportnikh-operatsy-v-perod-vonnogo-stanu

44. Осовська Г.В., Юркевич О.О., Завадський Й.С.: Словник. К.: Кондор, 2009. 360 с.

45. Офіційний сайт Державної митної служби України. URL: https://customs.gov.ua

46. Павленко О. Розрахунки за експортні постачання товарів. Податки&Бухоблік. iFactor. 2024. №35 URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2024/april/issue-35/article-128802.html?srsltid=AfmBOoo0SIeRSDMknhnB77yOWZQaNFuAeB11J_lein_vt4IRHt7R1hhF

47. Панасюк В., Ткачук І. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності в умовах повномасштабної війни. Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки. 2024. Т. 328, № 2. С. 201–206. URL: https://doi.org/10.31891/2307-5740-2024-328-50.

48. Панасюк, В. М., Пташенко, О. В., Клак, О., & Трубіцина, О. Експортно-імпортні операції: реалії обліку та оподаткування в умовах шімейного стану. Журнал стратегічних економічних досліджень. 2023. № 1. С. 25–34. URL: https://doi.org/10.30857/2786-5398.2023.1.3.

49. Переглянуто граничні строки розрахунків для деяких експортних операцій. Національний банк України. 2023. 10 листопада. URL: https://bank.gov.ua/ua/news/all/pereglyanuto-granichni-stroki-rozrahunkiv-dlya-deyakih-eksportnih-operatsiy

50. Петренко І.В. Особливості застосування ПДВ при експортних операціях. Журнал «Бухгалтерський облік і аудит».№5, 2022.

51. Петренко, І. М. Правове регулювання експортних контрактів: український контекст. Юридичний вісник України. 2022. №8. С.34–40.

52. Петров С.В. Цифровізація оцінювання у вищій освіті. Львів: Освітні технології. 2022. 113-116 с.

53. Петрова В. Ф. Конспект лекцій з дисципліни «Фінансовий аналіз» (для студентів заочної форми навчання освітньо-кваліфікаційного рівня спеціаліст та слухачів другої вищої освіти спеціальності 7.03050901 – Облік і аудит). Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова . 2017. 138 с.

54. Плекан М., Мартинюк В. Особливості обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах війни. Економіка та суспільство. 2022. № 45. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-30.

55. Податкова система в Німеччині у 2024 році: види і ставки. Migrant.biz.ua - Робота, міграція, туризм і навчання в країнах світу. URL: https://migrant.biz.ua/nimechina/biznes-de/podatky-v-nimechchyni.html

56. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI : станом на 11 груд. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

57. Податкові зобов’язання з ПДВ при експорті товарів та послуг. Школа бізнесу. 2024. 21 жовтня. URL: http://surl.li/kpttqx

58. Поддєрьогін А.М., Білик М.Д., Буряк Л.Д., Булгакова С. О., Куліш А. П. Фінанси підприємств: Підручник. 6. вид., перероб. та доп. К.: КНЕУ, 2006. 552 с.

59. Принципи обліку операцій в іноземній валюті. Актив-Софт - програми для бізнесу та бухгалтерії в Україні. 2022. 10 лютого. URL: https://aktiv.ua/ua/materials/articles/principy-ucheta-operaciy-v-inostrannoj-valyute

60. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018 № 2473-VIII : станом на 8 листоп. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text

61. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" : Наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999 № 290 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text

62. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів" : Наказ М-ва фінансів України від 10.08.2000 № 193 : станом на 5 листоп. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text

63. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін" : Наказ М-ва фінансів України від 18.06.2001 № 303 : станом на 17 лют. 2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01#Text

64. Про затвердження переліків відходів та брухту чорних і кольорових металів, операції з постачання яких, зокрема операції з імпорту, тимчасово, до 1 січня 2022 року, звільняються від обкладення податком на додану вартість : Постанова Каб. Міністрів України від 12.01.2011 № 15 : станом на 18 черв. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/15-2011-п#Text

65. Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2024 рік : Постанова Каб. Міністрів України

від 27.12.2023 № 1402 : станом на 19 лип. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-2023-п#Text

66. Про затвердження Переліку відомчих класифікаторів інформації з питань митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, і Порядку їх ведення : Наказ М-ва фінансів України від 29.05.2012 № 623 : станом на 24 верес. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0988-12#Text

67. Про затвердження Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті : Постанова Нац. банку України від 02.01.2019 № 5 : станом на 11 лип. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0005500-19#Text

68. Про затвердження Порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами : Наказ М-ва фінансів України від 15.06.2015 № 552 : станом на 25 черв. 2021 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0807-15#Text

69. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16.04.1991 № 959-XII : станом на 15 листоп. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text

70. Про Митний тариф України : Закон України від 19.10.2022 № 2697-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-20#Text

71. Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану : Постанова Нац. банку України від 24.02.2022 № 18 : станом на 20 листоп. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text

72. Розкриття інформації про зв'язані сторони: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 24 (МСБО 24) від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_043#Text

73. Романькова О. Облік та аналіз експортних операцій у сучасному стані. Економіка та суспільство. 2023. № 50. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-50-50.

74. Сидоренко В. Оцінка ризиків експортної діяльності. Міжнародна економіка і торгівля. 2019. С. 148-153.

75. Сіденко В. Експорт. Енциклопедія Сучасної України. Інститут енциклопедичних досліджень НАН України. 2009. №9 URL: https://esu.com.ua/article-18828

76. Солошенко Л. Експорт товарів: ПДВ-облік. Податки&Бухоблік. iFactor. 2024. № 35 URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2024/april/issue-35/article-128784.html

77. Старостенко О. О. Управління ризиками у зовнішньоекономічній діяльності підприємств. Економіка та суспільство. 2020. С. 56–62.

78. Тюріна Н. М., Карвацка Н. С. Економічний аналіз та оцінка зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства. Київ. 2012. С. 373–394.

79. Череп А.В. Організаційно-економічний механізм експортної діяльності підприємства. Національне господарство України: теорія та практика управління. 2008. С. 232-236

80. Шкурупій О. В., Гончаренко В. В., Артеменко І. А. та ін. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: Центр учбової літератури. 2012. 248 с.

81. Contributors to Wikimedia projects. Organic food - Wikipedia. Wikipedia, the free encyclopedia. URL: https://en.wikipedia.org/wiki/Organic_food

82. Export Subsidies. DP IB Economics Revision Notes 2020. URL: https://www.savemyexams.com/dp/economics/ib/22/sl/revision-notes/4-the-global-economy/4-2-types-of-trade-protection/4-2-3-export-subsidies/

83. IFRS - IAS 21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates. IFRS - Home. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-21-the-effects-of-changes-in-foreign-exchange-rates/

84. IFRS - IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. IFRS - Home. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/

85. International merchandise trade statistics. SlideShare. URL: https://www.slideshare.net/slideshow/international-merchandise-trade-statistics/12294366

86. Kowalski M. "Taxation in International Trade: Polish Experience", European Tax Journal. 2020.

87. Schmidt G. "Export Operations Accounting under IFRS 15", Accounting Review. 2021.

88. World Trade Organization - Global trade. World Trade Organization - Home page - Global trade. URL: https://www.wto.org