

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

На тему: «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ
ОПЕРАЦІЙ»

Виконала: студентка 4 курсу, групи ОП-61а
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Герасіка Наталія Ігорівна
Керівник: к.е.н., доц.
Серпенінова Ю. С.

Суми 2020

РЕФЕРАТ
кваліфікаційної роботи бакалавра на тему:
Облік і оподаткування експортно-імпортних операцій
студентки Герасіка Наталії Ігорівни

Кваліфікаційна робота бакалавра викладена на 54 сторінках, зокрема список використаних джерел із 50 найменувань, розміщених на 6 листках. Робота містить 10 таблиць, 9 рисунків, а також 5 додатків.

Розвиток експортно-імпортних операцій бере на себе важливу місію у забезпеченні захисту економічних інтересів України та вітчизняних підприємців з метою дотримання балансу в економіці, врівноваження внутрішнього ринку України, стимулювання прогресивних змін в економічних відносинах, створення сприятливих умов входу України до міжнародного економічного простору, з огляду на це особливої актуальності набувають питання облікового відображення та оподаткування експортно-імпортних операцій.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження практичних та теоретичних аспектів обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні, а також виявлення проблемних аспектів та шляхів їх вирішення.

Об'єктом дослідження є процеси організації обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні та на підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних та науково-методичних аспектів реалізації експортно-імпортних операцій.

Методи дослідження: системний підхід (для дослідження проблем підвищення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства); графічний та табличний (для наочного представлення результатів дослідження у цифрах); метод індукції та дедукції, аналізу та синтезу.

За результатами дослідження нами були сформувані такі висновки:

- експортно-імпортні операції регулюються державними нормативно-правовими актами та шляхом використання тарифних і нетарифних засобів;

- згідно зі статистичними даними, в Україні спостерігається інтенсивна позитивна динаміка експортно-імпортних операцій, що свідчить про збільшення надходжень в бюджет України завдяки таким інструментам оподаткування як ПДВ, акцизний податок, мито та ін.;

- головними завданнями бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій є контроль за правильним документальним оформленням операцій з достовірно наведеною інформацією та дотримання правил щодо правильного валютного та митного оформлення;

- нами було виділено проблематику податкового відшкодування ПДВ та запропонована автоматизація цього відшкодування;

- на державному рівні удосконалення обліку експортно-імпортних операцій необхідно здійснювати шляхом подальшої розробки та поліпшення загального методичного та нормативно правового регулювання, удосконалення митно-тарифних режимів і податкового законодавства тощо;

- на рівні підприємства необхідно забезпечити зростання соціальної відповідальності шляхом забезпечення прозорості відображення експортно-імпортних операцій.

Результати кваліфікаційної роботи пройшли апробацію, а саме участь у Всеукраїнській науково-практичній конференції «Обліково-фінансові аспекти підприємницької діяльності», Україна, м. Харків, 29 травня 2020 р. та публікація тезисів на тему «Проблемні питання обліку експортно-імпортних операцій».

Ключові слова: експортно-імпортні операції, облік експортно-імпортних операцій, оподаткування експортно-імпортних операцій.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2020 рік.

Рік захисту роботи – 2020 рік.

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

д-р. екон. наук, професор

_____ Т. Г. Савченко

“__” _____ 2020 р.

ЗАВДАННЯ ДО КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ БАКАЛАВРА

на здобуття ступеню “бакалавр”

з спеціальності 071 "Облік і оподаткування"

студенту 4 курсу, групи ОПЗ-61

Герасіка Наталії Ігорівни

Прізвище, ім'я, по батькові студента

1. Тема роботи: Облік і оподаткування експортно-імпортних операцій затверджена наказом від “__” _____ 2020 р. № ____
 2. Термін подання студентом закінченої роботи “__” _____ 2020 р.
 3. Мета кваліфікаційної роботи бакалавра - дослідження практичних та теоретичних аспектів обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні, а також виявлення проблемних аспектів та шляхів їх вирішення
 4. Об'єкт дослідження - процеси організації обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні та на підприємствах.
 5. Предмет дослідження - сукупність теоретичних, практичних та науково-методичних аспектів реалізації експортно-імпортних операцій
 6. Кваліфікаційна робота бакалавра виконується на матеріалах
-

7. Орієнтовний план роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети

Зміст конкретних завдань до розділу, які має виконати студент:

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Назва – термін подання

У розділі 1 обґрунтувати теоретичні питання сутності і загальної характеристики експортно-імпорتنних операцій; дослідити системи оподаткування експортно-імпорتنних операцій;

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Назва – термін подання

У розділі 2 виявити стан та перспективи розвитку експортно-імпорتنних операцій в Україні; методологічно обґрунтувати та уточнити правила організації експортно-імпорتنних операцій на підприємстві;

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Назва – термін подання

У розділі 3 провести аналіз проблемних питань в сфері оподаткування експортно-імпорتنних операцій та виявити перспектив їх подальшого розвитку; запропонувати напрями удосконалення обліку експортно-імпорتنних операцій.

8. Консультації щодо роботи:

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	К.е.н., доцент Серпенінова Ю.С.		
2	К.е.н., доцент Серпенінова Ю.С.		
3	К.е.н., доцент Серпенінова Ю.С.		

9. Дата видачі завдання “___” _____ 2020 р.

Керівник кваліфікаційної

роботи бакалавра

_____ Підпис

_____ Ініціали, прізвище

Завдання до виконання одержав

_____ Підпис

_____ Ініціали, прізвище

ЗМІСТ

ВСТУП..... 7

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ 9

 1.1 Сутність і загальна характеристика експортно-імпорتنних операцій. 9

 1.2 Оподаткування експортно-імпорتنних операцій..... 13

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ..... 19

 2.1 Стан та перспективи розвитку експортно-імпорتنних операцій в Україні 19

 2.2 Організація експортно-імпорتنних операцій на підприємстві..... 27

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ..... 32

 3.1. Оподаткування експортно-імпорتنних операцій: проблеми та перспективи розвитку..... 32

 3.2. Напрями удосконалення обліку експортно-імпорتنних операцій на підприємстві 36

ВИСНОВКИ 41

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ..... 44

ДОДАТКИ 50

ВСТУП

Створення сприятливих умов для нарощування обсягів експорту та імпорту є необхідною умовою прогресивних змін і підвищення конкурентоздатності економіки України. Експортно-імпортні операції є рушійною силою соціально-економічних перетворень, що суттєво впливають на загальні тенденції розвитку національної економіки, добробуту країни та рівня життя населення.

З огляду на це, важливого значення набуває аналіз показників динаміки та структури експорту та імпорту в розрізі товарів та країн партнерів, дослідження вирішальних чинників, що впливають на експортно-імпортні операції, виокремлення ключових тенденцій розвитку, а також відстеження порядку обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій, що залишається вагомим джерелом надходжень до державної казни та є суттєвим важелем державного регулювання виробництва й обігу в Україні піддакцизних товарів.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження практичних та теоретичних аспектів обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні, а також виявлення проблемних аспектів та шляхів їх вирішення.

Досягнення поставленої мети обумовлює необхідність вирішення наступних завдань:

- обґрунтувати теоретичні питання сутності і загальної характеристики експортно-імпортних операцій;
- дослідити системи оподаткування експортно-імпортних операцій;
- виявити стан та перспективи розвитку експортно-імпортних операцій в Україні;
- методологічно обґрунтувати та уточнити правила організації експортно-імпортних операцій на підприємстві;

- провести аналіз проблемних питань в сфері оподаткування експортно-імпортних операцій та виявити перспектив їх подальшого розвитку;

- запропонувати напрями удосконалення обліку експортно-імпортних операцій.

Об'єктом дослідження є процеси організації обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні та на підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних та науково-методичних аспектів реалізації експортно-імпортних операцій.

Методи дослідження: системний підхід (для дослідження проблем підвищення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства); графічний та табличний (для наочного представлення результатів дослідження у цифрах); метод індукції та дедукції, аналізу та синтезу.

Інформаційною базою дослідження є підручники і навчальні посібники, періодичні наукові видання, наукові статті, а також статистична інформація з обраної теми наукового дослідження.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1 Сутність і загальна характеристика експортно-імпортних операцій

Процеси міжнародної інтеграції та глобалізації в економіці впливають на розширення діяльності суб'єктів господарювання та створюють умови для виходу на зовнішні ринки товарів і послуг.

Розвиток експортно-імпортних операцій (ЕІО) на сьогоднішній день є пріоритетним, адже з його допомогою відбувається зростання господарської активності України, створення конкурентного ринкового середовища та позитивний вплив на успіх трансформаційного процесу в країні.

В таких умовах ЕІО є дуже розповсюдженою діяльністю задля високого рівня обороту товарів на підприємствах, а отже і для всієї країни вони є важливим чинником позитивної діяльності економіки України, бо вона орієнтується на ринкову економіку, постійно залучає іноземних інвесторів та розвиває комерційні відносини між вітчизняними й іноземними підприємствами [1].

Для підприємств, зокрема, ЕІО є складовою частиною їх успішної діяльності, а також є найважливішим джерелом отримання прибутку. Пристосовуватись до нових стратегій та мати змогу успішно функціонувати в конкурентоспроможному середовищі є головними завданням підприємств, які ведуть активну діяльність з ЕІО.

Початковою метою здійснення обліку на підприємстві виступають виявлення, вимірювання та реєстрації фактів, які ведуть за собою інформацію про дію господарської операції [2].

На будь-якому підприємстві здійснюється величезна кількість різноманітних господарських операцій, відповідно до яких заповнюються різні за своєю формою та змістом первинні документи. Важливістю полягає

належне їх оформлення, бо від цього залежить повнота та надійність бухгалтерської інформації для користувачів.

Як зазначають науковці Сабадаш В. та Кабзан Ю. ЕІО є об'єктивною потребою країни для того, щоб соціально-економічні системи ефективно функціонували. Така діяльність буде спрямована на те, щоб забезпечити митні інтереси держави, а також економічні інтереси суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності [3, с.124].

Імпоротною операцією називають комерційну діяльність, яка пов'язується з закупкою та ввезенням на територію України товарів з-за кордону, з метою їх наступної реалізації на внутрішньому ринку або використати їх на виробництві.

Експортною операцією називають комерційну діяльність, яка пов'язується з продажем та вивезенням товарів до іноземних країн, тобто на ті землі, що знаходяться поза митними кордонами України для того, щоб отримати дохід від їх реалізації [4].

Розглянемо порівняльну характеристику ЕІО (табл.1.1) :

Таблиця 1.1 – Порівняльна характеристика ЕІО

Характеристика	Імпорт	Експорт
Визначення (відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [5])	Купівля українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з'без ввезенням цих товарів на територію України.	продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності з'без вивезенням цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів.
Визначення відповідно до Митного Кодексу України [6]	Митний режим, відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законами України, та виконання усіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України	Митний режим, відповідно до якого українські товари випускаються для вільного обігу за межами митної території України без зобов'язань щодо їх зворотного ввезення

Продовження таблиці 1.1

Основні завдання обліку	формувати та надавати точну та правдиву інформацію про господарські операції, які пов'язані з імпортом (експортом) для того, щоб приймати ефективні рішення; контролювати правильне оформлення документації; визначати фінансові результати та суми курсових різниць, тощо [7];	
Види	- купівля товарів від іноземних суб'єктів господарської діяльності; - ввезення товарів в порядку бартерних угод або за рахунок централізованих імпортерів закупівель; - отримання товарів в якості безоплатної допомоги [8];	- за наявні грошові кошти; - за рахунок відстрочки платежу або в межах державного чи комерційного кредиту; - умови консигнації; - умови бартеру; - в рахунок надання допомоги [9];
Обов'язкові умови	Відкритий рахунок в іноземній валюті (регламентується [10]), наявність ліцензії.	Передбачено статутними документами, укладений в письмовій формі контракт, відповідати всім вимогам, повинні бути враховані обмеження (квотування, ліцензування експорту) [5].
Порядок формування первинної собівартості товарів	Включає в себе суми, що сплачуються відповідно до договору експорту (з вирахуванням непрямих податків) та інші витрати, пов'язані з придбанням [11]	Включає в себе виробничу собівартість та перерозподілені постійні загальновиробничі витрати, а також наднормативні виробничі витрати [11]

З метою забезпечення організації ЕІО відповідно до чинного законодавства необхідно дотримуватись його положень на всіх рівнях.

Правове регулювання ЕІО в Україні здійснюється шляхом прийняття законів і законодавчих актів Верховною Радою України, нормативних актів Уряду, указів Президента України тощо. Закони, законодавчі й нормативні акти визначають суб'єкти, об'єкти, принципи й функції регулювання того чи іншого виду діяльності, відповідальність юридичних і фізичних осіб [12, с. 56].

Схематично структуру нормативно-правого регулювання ЕІО в Україні подано на рис. 1.1.

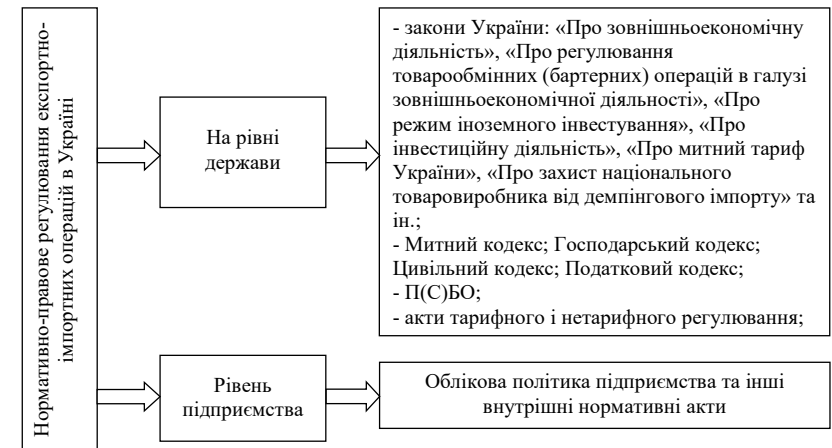


Рисунок 1.1 – Структура нормативно-правого регулювання ЕІО в Україні

Крім того, облік ЕІО повинен відповідати вимогам Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, а також положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, зокрема: П(С)БО 21 "Вплив зміни валютних курсів", П(С)БО 15 "Дохід", П(С)БО 16 "Витрати", П(С)БО 9 "Запаси" та ін.

Отже, ЕІО регулюються державними нормативно-правовими актами як на міжнародному, так і на національному рівні, мають власні принципи їх реалізації, а також регулюються на кожному підприємстві відповідно до внутрішніх нормативних документів [13].

Державне регулювання ЕІО бере на себе важливу місію у забезпеченні захисту економічних інтересів України та вітчизняних підприємців з метою дотримання балансу в економіці, врівноваження внутрішнього ринку України, стимулювання прогресивних змін в економічних відносинах та створення сприятливих умов входу України до міжнародного економічного простору.

1.2 Оподаткування експортно-імпортних операцій

Податки виступають основним інструментом вирішення задач в сферах соціально-економічного життя суспільства. Податкові надходження є джерелом покращення економічної ситуації країни, що сприяє позитивному переходу до дієвих, ефективних та організованих перетворень.

За таких обставин важливим завданням держави стає, насамперед, стимулювання новітнього розвитку системи оподаткування як загалом, так і оподаткування ЕІО зокрема.

Найпоширеніший та найдієвіший економічний інструмент в регулюванні ЕІО, а також в захисті національної економіки від зовнішнього впливу, який не підлягає контролю є митне регулювання [14].

Для кожної держави є визначені певним чином правила щодо організації політики митно-тарифного регулювання ЕІО. Вони відрізняються в залежності від розвитку економіки держави та її конкурентної спроможності.

При переміщенні товарів через митний кордон України, їх необхідно оподатковувати митними платежами та іншими зборами (рис.1.2).



Рисунок 1.2 – Класифікація основних платежів при переміщенні через митний кордон [15]

Встановлені певним чином засоби митного регулювання забезпечують не тільки порядок в перевезенні товарів через кордон, але й слугують джерелом поповнення державного бюджету та зміцненню економічного становища країни.

Склад організаційно-економічних засобів митного регулювання ЕІО подано в табл.1.2.

Таблиця 1.2 – Засоби митного регулювання

Засіб митного регулювання	Характеристика
Тарифне регулювання	Ґрунтується на використанні Митного тарифу України, затвердженого Законом України «Про Митний тариф України», а також особливих видів мита, передбачених Законами України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту», «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту» та «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» [16]
Нетарифне регулювання	Автоматичне або неавтоматичне ліцензування, тарифні квоти, субсидування, повне або часткове ембарго(заборона ввезення), національні і міждержавні технічні регламенти, стандарти або процедури для підтвердження відповідності, режим попередніх імпортних депозитів, обмеження строків розрахунків за зовнішньоекономічними операціями в іноземній валюті тощо[17]
Митний режим	Комплекс взаємопов'язаних правових норм, що відповідно до заявленої мети переміщення товарів через митний кордон України визначають митну процедуру щодо цих товарів, їх правовий статус, умови оподаткування і обумовлюють їх використання після митного оформлення [18]
Встановлення правил переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон	Відповідно до ЗУ «Про зовнішньоекономічну діяльність», Митного, Господарського, Цивільного, Податкового Кодексів України та інших нормативно-правових актів, що регулюють ЕІО
Митний контроль та митне оформлення	Сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм Митного Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку та виконання митних формальностей, необхідних для випуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення [5]

Тарифне регулювання виконує функцію економічних засобів, які діють безпосередньо через механізм ринкових відносин. Основною їх функцією є підтримка вітчизняного виробника товарів шляхом запровадження механізмів здешевлення експорту, подорожчання імпорту і впливають на фінансові результати діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

При перетині товарно-матеріальними цінностями кордону України необхідно сплатити митні платежі, які включають в собі ПДВ, акцизний податок (АП), мито та митні збори, сума яких зазначена в вантажній митній декларації та перераховується шляхом надання до банку платіжного

доручення на перерахування відповідних сум на рахунок митниці. В бухгалтерському обліку сума сплаченого мита та митних зборів включається до вартості імпортованих товарно-матеріальних цінностей [19].

Безсумнівно, в Україні разом з тарифними також діють нетарифні методи регулювання зовнішньоекономічних відносин. Нетарифне регулювання виконує роль заборонних та обмежувальних елементів, які прямо або через посередників мають право обмежувати імпорт іноземних товарів (послуг) на внутрішній ринок країни чи взагалі можуть його заборонити.

Такими методами слугують системи ліцензування імпорту, квотування деяких видів продукції, субсидування окремих галузей економіки. Види квот виділено в Додатку Б [20].

ЕІО розглядаються об'єктами оподаткування ПДВ, але є певна різниця послідовності їх оподаткування від загальної форми. За правилами, операції з експорту товарів оподатковуються за нульовою ставкою ПДВ.

Тобто, податкові зобов'язання при експорті майже не підлягають до сплати. Проте, об'єкт оподаткування фактично існує, тож відображення в податковій звітності обов'язкове для експортних операцій.

У випадку, коли здійснюється імпорт товарів, то вкрай необхідно звертати увагу на те, що імпортовані операції в будь-якому випадку підлягають оподаткуванню за певною ставкою ПДВ, в незалежності від того, зареєстрований суб'єкт господарювання як платник ПДВ, чи ні. В такому разі, податок сплачується або в день подання митної декларації, або в попередній день до цього моменту. Тобто в будь-якому випадку податок повинен бути сплачений в момент, коли товар фактично перетинає митний кордон [9].

Особлива увага звертається на місце постачання товарів, при наданні послуг нерезиденту, бо оподаткування наданої послуги буде залежати від нього. За правилами ст.186 Податкового Кодексу України(ПКУ), якщо місце його знаходження знаходиться на території України після того, як визначили місце постачання, то необхідність сплачувати податок є. Якщо за межами України, то необхідності виникнення податкових зобов'язань немає [21].

Під час імпорту товарів чи послуг податок сплачує одержувач. У випадку, коли місце постачання товарів чи послуг нерезидента знаходиться на митній території України, то отримувач-резидент в будь-якому випадку повинен нарахувати ПДВ за стандартною ставкою (20%), зареєстрований він як платник податку, чи ні. В той же час, якщо одержувач зареєстрований як платник ПДВ, після складання накладної має право включити відповідні суми в податковий кредит [22].

Особлива увага звертається на місце постачання товарів, при наданні послуг нерезиденту, бо оподаткування наданої послуги буде залежати від нього. За правилами ст.186 ПКУ, якщо місце знаходження товару підлягає території України після того, як визначили місце постачання, то необхідність сплачувати податок є. Якщо товар знаходиться за межами України, до необхідності виникнення податкових зобов'язань немає [23].

Під час імпорту товарів чи послуг податок сплачує одержувач. У випадку, коли місце постачання товарів чи послуг нерезидента знаходиться на митній території України, то отримувач-резидент в будь-якому випадку повинен нарахувати ПДВ за стандартною ставкою (20%), зареєстрований він як платник податку, чи ні. В той же час, якщо одержувач зареєстрований як платник ПДВ, після складання накладної має право включити відповідні суми до податкового кредиту.

Визначення митної вартості імпортованих товарів здійснюється відповідно до 3 розділу Митного кодексу України [6].

Базою оподаткування імпортованих товарів для обчислення суми ПДВ виступає договірна вартість товарів, але вона не може бути нижчою ніж їх митна вартість, визначена відповідно до Митного кодексу, з урахуванням мита та АП, що підлягають сплаті і обов'язково повинні бути включені до ціни товарів.

ПДВ, який сплачується під час імпорту товарів, обчислюється згідно з вимогами податкового і митного законодавства, повинен бути включений до складу податкового кредиту платника податку за умови виконання вимог ПКУ [23]. Більш детальну характеристику ПДВ наведено в Додатку В.

Відповідно до чинного законодавства, маємо вичерпний перелік специфічних товарів, які в будь-якому випадку контролюються при їх транзиті на митну територію України, а також до кожного виду товарів певні види контролю [5].

Крім мита та ПДВ при ЕІО окремі види товарів оподатковуються АП. Варто зазначити, що АП завжди був і залишається вагомим джерелом надходжень державної казни та є суттєвим важелем державного регулювання виробництва й обігу в Україні підакцизних товарів.

Насамперед, АП – це непрямий податок, який нараховується на реалізацію специфічних видів товарів, які є підакцизними відповідно до ПКУ, та додається до ціни таких товарів. Більш детальну його характеристику наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Характеристика АП при експортно-імпортних операціях [23], [24]

Критерій	Значення
Платники	- виробники підакцизних товарів на митній території України; - суб'єкти підприємницької діяльності (СПД), які ввозять підакцизні товари на митну територію України; - СПД, які здійснюють реалізацію конфіскованих підакцизних товарів, які були визнані безхазяйними; - СПД, які мають право реалізувати або передавати у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку.
Об'єкт оподаткування	- реалізація виготовлених підакцизних товарів на митній території України; - ввіз підакцизних товарів на територію України; - реалізація або передача у володіння конфіскованих підакцизних товарів; - обсяги та вартість загублених підакцизних товарів, при перевищенні встановлених норм, тощо відповідно до ст.213 ПКУ.
Товари	- спирт етиловий, алкогольні напої, пиво; - тютюнові вироби, тютюн та промислові його замітники; - легкові автомобілі, кузови, причепа до них, мотоцикли та інші специфічні товари, які зазначені в ст.213.1 ПКУ
База оподаткування	Вага, об'єм, кількість та інші натуральні показники товарів, що підлягають оподаткуванню АП. Визначена у фізичних одиницях виміру, які встановлені відповідними нормативно-правовими актами України
Ставки акцизного податку	Ставки акцизного податку встановлюються індивідуально для кожного підакцизного товару (ст.215.3 ПКУ).

В той же час ПКУ передбачено операції, які не є об'єктом оподаткування АП. З повним їх переліком можна ознайомитись у ст.213.3 ПКУ [23].

Таблиця 1.4 – Причини, через які товари не підлягають оподаткуванню АП

Під час імпорту	Під час експорту
- ввезення раніше експортованих підакцизних товарів на митну територію України	- реалізація легкових автомобілів для інвалідів
- у товарів виявлено недоліки	- ввезення підакцизних товарів для службового використання дипломатичних представництв
- товари не підлягають подальшій реалізації на митній території України	- ввезення товарів у режимах реімпорту, транзиту, вільної економічної зони та ін.

Завдяки АП здійснюється помітний вплив на рішення споживача та питання щодо розподілу ресурсів, незважаючи на те, що направленість у даного податку вузька. Отже, АП є досить дієвим інструментом для досягнення поставлених цілей зовнішньоекономічної політики [25].

Роблячи підсумок, можна сказати, що відповідно до потреб світової економіки, яка постійно розвивається та з огляду на міжнародні обов'язки України, то кількість ЕІО постійно зростає, а їх державне регулювання реалізується шляхом використання широкого кола засобів регулювання як тарифних, так і не тарифних.

Перед платниками податків стає необхідність вивчення нормативної бази та врахування всіх особливостей діючого законодавства разом зі всіма актуальними змінами щодо оподаткування товарів, які вони реалізують.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

2.1 Стан та перспективи розвитку експортно-імпортних операцій в Україні

Показники структури та динаміки ЕІО є визначальним фактором оцінки зовнішньоекономічної діяльності країни. Вони характеризують позицію держави на світовому ринку, рівень її взаємодії з іншими країнами та є свідченням загальної позиції країни на світовій арені.

Створення сприятливих умов для нарощування обсягів експорту та імпорту є необхідною умовою прогресивних змін і підвищення конкурентоздатності економіки України. ЕІО є рушійною силою соціально-економічних перетворень, що суттєво впливають на загальні тенденції розвитку національної економіки, добробуту країни та рівня життя населення.

З огляду на це, важливого значення набуває аналіз показників динаміки та структури експорту та імпорту в розрізі товарів та країн партнерів, дослідження вирішальних чинників, що впливають на ЕІО, виокремлення ключових тенденцій розвитку.

Сучасний стан ЕІО обумовлений впливом ряду чинників, як зовнішніх, так і внутрішніх. Кожна країна має певну специфіку, що проявляється в географічних, історичних, політичних, економічних особливостях. Окремо взяте суспільство не в змозі самостійно задовольнити власні потреби, виконуючи одночасно обов'язки аграрного та індустріального виробництва. Тому вплив даних чинників може мати вирішальне значення [26].

В залежності від особливостей їх прояву, вони можуть мати різні наслідки: одні майже не відчутні, тоді як інші охоплюють цілі регіони. Вплив зовнішніх та внутрішніх чинників та стан та зміни ЕІО переважно здійснюється у ретроспективі, адже досить часто їх неможливо передбачити.

Отже, слід зважати на динаміку ЕІО у минулому разом з тим оцінюючи чинники, які мали місце у відповідному періоді.

На рис. 2.1 подано дані щодо зміни експорту та імпорту в Україні протягом останніх років.

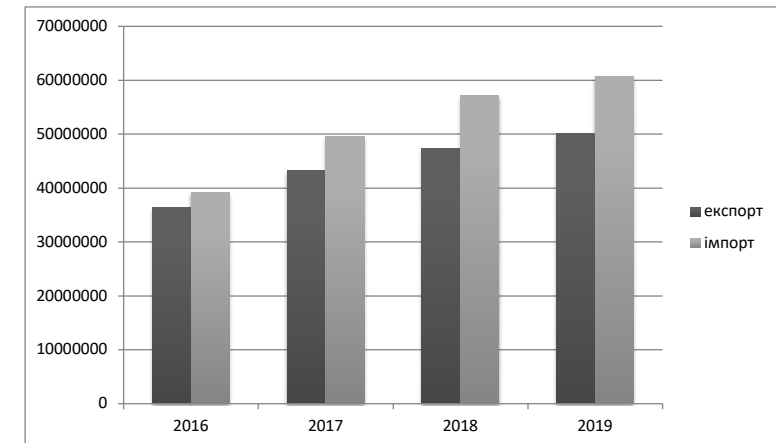


Рисунок 2.1 – Динаміка експортно-імпортних операцій в Україні у 2016-2019 рр. (тис. дол.США) Джерело: складено автором на основі [27]

Згідно з цими даними можна чітко простежити, що найменші показники як імпорту так і експорту були в 2016 році, протягом останніх чотирьох років вони мають позитивні тенденції до зростання. Станом на січень 2020 року, експорт склав 4156709,5 тис.дол.США, що на 2,33% більше, порівняно з попереднім роком, а показники імпорту склали 4018558,9 тис.дол,США, що в порівнянні з 2019 роком збільшилось не суттєво.

Такі позитивні зрушення в обсягах ЕІО свідчать про поживлення зовнішньої торгівлі, відкриття нових можливостей реалізації вітчизняної продукції за кордон. На економічне становище країни експорт найчастіше впливає тільки з позитивної сторони, так як він сприяє збільшенню обсягів торгівлі в межах держави. Економічна активність країни покращувалась

завдяки тому, що зростали як і кількісна так і вартісна характеристика операцій по продажу та купівлі різноманітних товарів.

Для того, щоб проаналізувати причини позитивної динаміки ЕІО необхідно розглянути не тільки динаміку, але і структуру експорту та імпорту товарів. Сучасний стан структури експорту товарів в Україні наведено на рис. 2.2.

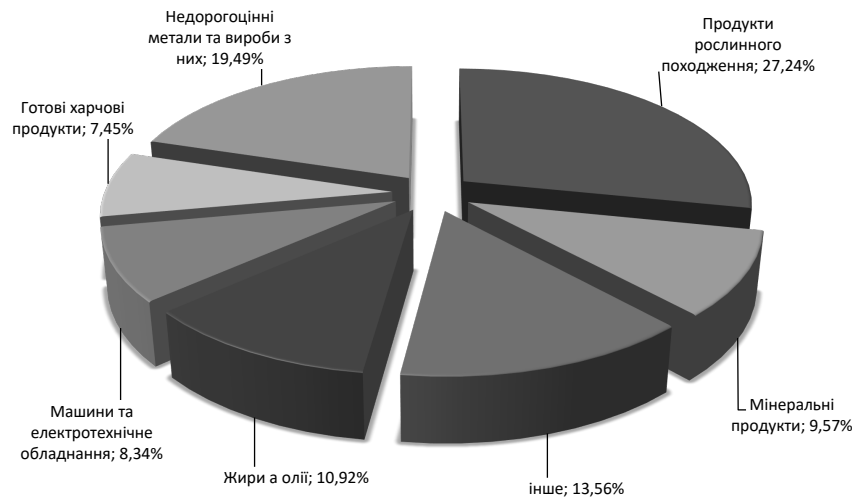


Рисунок 2.2 – Структура експорту товарів в Україні станом на 01.01.2020 р. Джерело: складено автором на основі [2725]

Так, основні товарні групи експорту (близько 50% всіх товарів) складають продукти рослинного походження та недорогоцінні метали та вироби з них. До інших та менш поширених товарів, що складають 13,56% відносяться засоби наземного транспорту (літальні апарати, плавучі засоби), продукти тваринного походження, продукція хімічної та деревної промисловості та ін.

Отже, Україна активно співпрацює з іноземними державами щодо додаткових експортних поставок аграрної продукції для потреб продовольчої безпеки цих країн.

Для детальнішої оцінки товарів, що імпортуються розглянемо їх структуру на рис. 2.3.

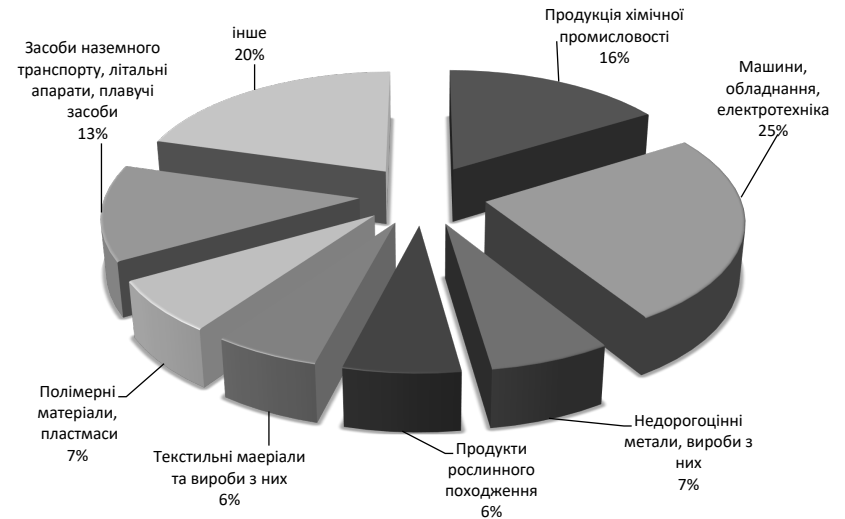


Рисунок 2.3 – Структура імпорту товарів в Україні станом на 01.01.2020р. Джерело: складено автором на основі [27]

В свою чергу, активно зріс імпорт таких товарів як машини, обладнання, електротехніка, мінеральні продукти (зокрема руди, шлак і зола), продукція хімічної промисловості та засоби наземного транспорту. Менш за все Україна проводить імпорт з продуктами тваринного походження, готовими харчовими продуктами, оліями та ін.

Наразі в Україні достатньо можливостей для того, аби примножувати операції з експорту аграрної продукції і, при цьому, мати вдосталь цієї продукції на внутрішньому ринку, аби запобігти дефіциту. Що стосується

імпорту, то без операцій з ввезенням вугілля Україна обійтися не зможе, а ось від електроенергії можна відмовитися, бо спостерігається профіцит електроенергії.

Енергетичні експерти стверджують, що Україна має можливість забезпечити себе повністю вугіллям за умови модернізації енергоблоків. На сьогодні основним імпортером вугілля є Російська Федерація, втім, експерти висувають сумніви щодо якості даної сировини і зазначають, що Україні доцільно зменшувати імпорт вугілля з Росії, нарощувати співпрацю з країнами Європейського Союзу та покращити власну систему видобутку вугілля [28].

Географічне розташування України, неодмінно надає переваги і відкриває широкі можливості щодо вибору міжнародних партнерських зв'язків. Україна як найбільша за територією європейська країна, зацікавлює як східних так і західних сусідів, це спричинює активний рух ЕІО.

Безумовно, дієвий вплив на ЕІО в Україні сприяє збільшенню обсягів зовнішньоторговельних потоків, відповідно, змінюється і географія цих потоків. В свою чергу, відносини з Європейським Союзом набувають для України особливого значення при формуванні власних перспектив і резервів для підвищення рівня міжнародних торговельних контактів.

Останні події сприяли тому, що для України стали більш доступні ринки не тільки ЄС, але і Азійських країн, країн Арабського світу, США, та ін. Крім того, завдяки глобалізації торгівлі більшість країн світу отримали можливість не лише інтенсивного зростання зовнішньоторговельних відносин, а й розміщення власних виробничих потужностей в інших країнах та зменшити, таким чином, витрати на логістику [29].

Структура експорту та імпорту України в розрізі країн світу наведена в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Структура експортно-імпортних операцій України у розрізі країн Світу станом на 01.01.2020

№	Країна	Експорт		Імпорт	
		тис.дол.США	%	тис.дол.США	%
1.	Китай	448356,2	10,79%	650368,5	16,18%
2.	Польща	269894,9	6,49%	269928,2	6,72%
3.	Російська Федерація	187444	4,51%	418307,1	10,41%
4.	Німеччина	157949,3	3,8%	395677,4	9,84%
5.	Індія	145834	3,51	76616,8	1,91%
6.	Італія	141232,2	3,4%	105122,8	2,62%
7.	Білорусь	104766,8	2,52%	243748,8	6,07%
8.	Угорщина	104557,7	2,51%	97303,2	2,42%
9.	США	63864,1	1,54%	274664,4	6,83%
10.	Іспанія	187715	4,52%	50136,7	1,25%

Джерело: складено автором на основі [2725]

Топ-10 країн, з якими Україна має активні експортно-імпортні відносини, очолюють Китай, Польща та Російська Федерація. Китай виступає стратегічним партнером, адже посідає перше місце як в експортних, так й в імпортних відносинах. Втім, імпорт перевищує експорт з цією країною в 1,5 рази. Не дивлячись на конфлікт з Російською Федерацією, вона залишається однією з країн, які посідають вагоме місце серед країн-партнерів України. Втім, на напружені політичні відносини звісно ж спричинили суттєве скорочення торговельних відносин між країнами. Обраний вектор у напрямку подальшої європейської інтеграції України передбачає підвищення ЕІО з країнами Європейського Союзу, зокрема, активно розвиваються відносини з Польщею, Німеччиною, Італією та іншими країнами Європи.

Позитивна динаміка ЕІО, нарощування партнерських відносин з країнами Європи та Азії, безпосередньо впливає на обсяги надходжень до Державного Бюджету України (табл. 2.2)

Таблиця 2.2 – Податкові надходження до бюджету України (млрд.грн.)

Рік	2016	2017	2018	2019
-----	------	------	------	------

Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операції з деривативами	55,1	67,8	72,7	71,3
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	35,1	47,7	54,1	59,4
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	54,1	63,45	79,1	88,9
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	181,5	250,5	295,4	289,8
Митні надходження	235,3	303,8	338,8	319,9

Джерело: складено автором на основі [3030]

Обсяг надходжень від ПДВ з урахуванням бюджетного відшкодування за січень-червень 2019 рік зменшився на 0,4% порівняно із відповідним періодом 2018 року до 173,6 млрд. гривень.

Зменшення надходжень відбулося через одноразові надходження у квітні 2018 року ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) від НАК «Нафтогаз України» (4,75 млрд. грн. у зв'язку з рішенням Міжнародного арбітражного суду Стокгольма) та значного приросту бюджетного відшкодування у січні 2019 року (19,7 млрд. грн.) за результатами документальних перевірок податку, заявленого до відшкодування протягом IV кварталу 2018 року [31].

Приріст надходжень від ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) склав 9,8%, від ПДВ з ввезених на територію України товарів - 6,2%. Водночас бюджетне відшкодування ПДВ збільшилось на 29,9% [32].

На основі даних таблиці 2.2 за допомогою функції «тенденція» ми спрогнозували ПДВ з ввезених на територію України товарів та митні надходження на 2020 та 2021 роки (рис.2.4).

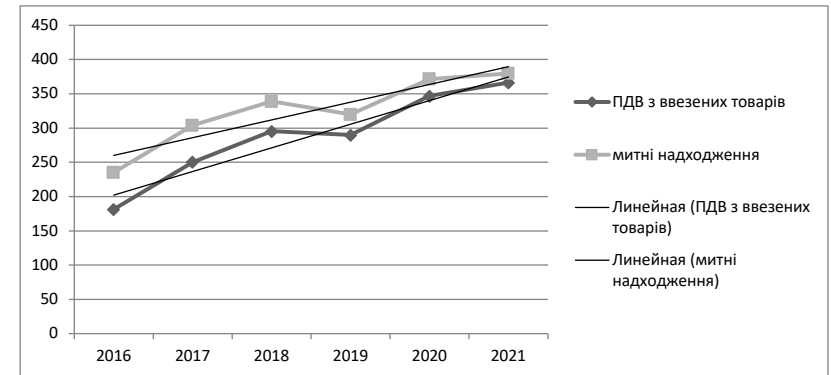


Рисунок 2.4 – Прогноз надходжень коштів до бюджету України на 2020-2021 роки

Побудовані тенденції свідчать про імовірні зростання надходжень до державного бюджету в 2020-2021 роках.

Отже, аналіз показників структури та динаміки ЕІО дає змогу контролювати зміни у міжнародних економічних процесах. Представлені показники чітко відображують реальну картину світового ринку, сигналізуючи про усі важливі зміни.

Загалом в Україні спостерігається позитивна та інтенсивна динаміка як експортних, так і імпорتنих операцій. Статистичні дані свідчать про збільшення надходжень до держбюджету країни, що посилює економічний стан країни.

Головним чином, різноманітні зовнішньоекономічні фактори проявляються через зовнішньоекономічні зв'язки.

За таких позитивних умов, вихід України до глобальної економіки є новою сходинкою на шляху розвитку міжнародних економічних процесів, яка неухильно стає єдиним цілим, складною системою, яка об'єднує у собі інформаційні, виробничі, фінансові, збутові та наукові елементи.

2.2 Організація експортно-імпортних операцій на підприємстві

Розширення експортно-імпортової орієнтації та освоєння зовнішніх ринків для українських підприємств є надзвичайно важливим на сьогоднішній день, тому питання бухгалтерського обліку таких операцій потребують додаткового наукового обґрунтування. Основним джерелом інформації про стан розрахунків з експортерами та імпортерами є дані бухгалтерського обліку.

На підставі національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, митного та податкового законодавства, відбувається регулювання експортно-імпортової діяльності підприємства в частині документування, оподаткування, митного оформлення, ведення розрахунків та інших питань, які вимагають уніфікованого підходу задля створення можливості реалізації ефективних операцій зовнішньоекономічної діяльності.

Оскільки документування ЕІО товарів і послуг мають особливості, якими відрізняються від повсякденних та звичайних операцій, то їм приділяється особлива увага. У деяких випадках документація ЕІО може складатись не тільки державною, але і іноземною мовою та мати форму складання відповідно до законодавства країни контрагента, заповнюватись в іноземній та національній валюті, а також можуть регулюватись не тільки вітчизняним, але й міжнародним законодавством [35].

Первинні документи ЕІО є підставами для запису в обліку, а їх складання є першочерговою місією бухгалтера. Вони складаються на типових або спеціалізованих формах бланків, визначені підприємством [36].

Документи, які використовуються під час ЕІО поділяють на 9 груп, такі як: технічна, супроводжувальна, транспортна, розрахункова та інші. Більш детально первинні документи, які використовуються в ЕІО можна розглянути в Додатку Г.

Порядок аналітичного обліку ЕІО може вестись в розрізі країн, постачальників, номерів контрактів та документів (рахунків) до сплати тощо. Але кожний суб'єкт підприємницької діяльності має повноваження самостійно визначати спосіб ведення аналітичного обліку, шляхом

запровадження відповідних субрахунків та відповідних внутрішніх документів [37].

Відповідно до законодавства України підприємства зобов'язуються вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність у національній валюті. Тобто, якщо розрахунок операції проводиться в іноземній валюті, то щоб відобразити такі операції необхідно іноземну валюту перерахувати в гривні за поточним курсом НБУ.

У разі здійснення таких операцій, коли облік ведеться не тільки в національній валюті, але і в іноземній, то виникають курсові різниці, визначення яких при розрахунку виражаються в іноземній валюті, а їх заборгованість обліковується згідно П(С)БО 21.

У разі виникнення заборгованості за імпортовані товари виникає необхідність розрахунку курсової різниці на дату балансу та на дату погашення заборгованості за товар.

Відповідно до П(С)БО 21, курсові різниці розраховуються лише за такими монетарними статтями як:

- валюта на рахунках;
- валютна заборгованість за відвантажені товари, надані послуги й роботи;
- валютна заборгованість за відвантажені товари, надані послуги й роботи, тощо.

Отримані чи перераховані аванси у іноземній валюті вважаються немонетарними статтями. Такий вид заборгованості буде обліковуватись за курсом НБУ в момент її погашення.

Операції з імпорту та експорту здійснюються на умовах передоплати або післяплати. Підприємства потрапляють під валютний контроль банку, який здійснює обслуговування операції з моменту переведення передоплати постачальнику-нерезиденту.

Облік відображення ЕІО складається на основі першої події. Тобто, коли відбувається передплата, а потім поставка, або у випадку післяплати, а першою подією буде поставка товарів [38].

У випадку, коли першою подією виступає поставка товару, то на цю дату постачальнику необхідно відобразити вартість проданого товару як дохід за курсом іноземної валюти відповідно до курсу Національного Банку України (НБУ).

Одночасно з перерахуваннями цієї монетарної заборгованості на дату балансу відбувається розрахунок курсових різниць. Якщо курсова різниця позитивна, то її відображають у складі доходів, якщо негативна, то у складі витрат.

У випадку, коли першою подією виступає передплата, то постачальником не відображається дохід від операції, на момент одержання товару. Дохід буде відображатись в момент отримання покупцем права на власність товару (дата отримання передплати) за курсом іноземної валюти відповідно до курсу НБУ [39].

Для відображення ЕІО в бухгалтерському обліку використовуються субрахунки, які відображені в Додатку Д.

Розглянемо відображення в обліку експортної операції на момент післяплати та передплати на практичних прикладах.

Порядок відображення ЕІО в обліку підприємства відображено в табл. 2.4 та в табл.2.5.

Таблиця 2.4 – Відображення операцій з експорту продукції в обліку підприємства

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, дол.США/грн
	Д-т	К-т	
Варіант 1. Експорт товарів на умовах передоплати			
Надійшов аванс на розподільчий рахунок банку (курс 27)	312	681	10000 дол.США 270000 грн.
Відвантажено товар на експорт. Курсові різниці не виникають, через немонетарну статтю заборгованості	362	702	10000 дол.США 270000 грн.
Списано собівартість реалізованого товару	902	281	150000,00
Отримано послуги митного брокера по декларуванню товару	93	631	1300,00

Продовження таблиці 2.4

Оплачено послуги митного брокера	631	311	1300,00
Взаємозалік заборгованостей. Курсові різниці не виникають, через немонетарну статтю заборгованості	681	362	10000 дол.США 270000 грн.
Варіант 2. Експорт товарів на умові післяплати			
Відвантажено товар на експорт (курс 27)	362	702	10000 дол.США 270000,00 грн.
Списана собівартість реалізованої продукції	902	281	150000,00
Отримано послуги митного брокера по декларуванню товару	93	631	1300,00
Оплачено послуги митного брокера	631	311	1300,00
Відображена курсова різниця по монетарній дебіторській заборгованості на дату балансу (27,2-27)*10000	362	714	2000,00
Зараховано валютну виручку на валютний рахунок експортера (курс 27,3)	312	362	10000 дол.США 273000 грн.
Відображення курсової різниці при погашенні дебіторської заборгованості (27,3-27,2)*10000	362	714	1000,00

Таблиця 2.5 – Відображення операцій з імпорту продукції в обліку підприємства

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, дол.США /грн.
	Д-т	К-т	
Варіант 1. Імпорт товарів на умовах передоплати			
Перераховано кошти постачальнику-нерезиденту (курс 27,4)	371	312	10000дол.США 274000 грн.
Зараховано кошти за послуги митного брокера по оплаті митних платежів			
Мито	377	311	11500,00
Імпортний ПДВ ((10000*27,5+11500)*20%) Курс на момент визначення митної вартості 27,5 Митна вартість співпадає з договірною	377	311	57300,00
Сплачено послуги митного брокера	377	311	2500,00
Сплачено послуги міжнародного перевезення	377	311	3000,00
Включення суми імпортного ПДВ до складу податкового кредиту	641	377	57300,00

Продовження таблиці 2.5

Оприбутковано товар (надходження на склад імпортера)	281	632	274000,00
Взаємозалік заборгованостей за постачальником	632	371	<u>10000дол.США</u> 274000 грн.
Включення платежів до первісної вартості товару			
Мито	281	377	11500,00
Послуги митного брокера	281	377	2500,00
Послуги міжнародного перевезення	281	377	3000,00
Варіант 2. Імпорт товарів на умовах післяплати			
Перераховано кошти митниці на оплату митних платежів			
Мито	377	311	11500,00
Імпортний ПДВ ((10000*27,5+11500)*20%)	632	312	57300,00
Сплачено послуги митного брокера	377	311	2500,00
Сплачено послуги міжнародного перевезення	377	311	3000,00
Включення суми імпортного ПДВ до складу податкового кредиту	641	377	57300,00
Оприбутковано товар (курс 27,4)	281	632	<u>10000дол.США</u> 274000 грн.
Включення платежів до первісної вартості товару			
Мито	281	377	11500,00
Послуги митного брокера	281	377	2500,00
Послуги міжнародного перевезення	281	377	3000,00
Сплачено за товар постачальнику (курс 27,2)	632	312	<u>10000дол.США</u> 272000 грн.
Відображено дохід від курсової різниці ((27,4-27,2)*10000)	632	714	2000,00

До повноважень суб'єктів ЕІО відноситься самостійне визначення порядку аналітичного обліку ЕІО за допомогою запроваджуючих субрахунків.

Отже, бухгалтерський облік ЕІО здійснюється для контролю за:

- правильним документальним оформленням операцій;
- достовірно наведеною інформацією в документації, в особливості щодо курсових різниць;
- дотриманням правил щодо валютного і митного оформлення;
- правильністю формування про рух експортних та імпорتنних товарів, як на території країни, так і за її межами.

Загальними та найголовнішими джерелами інформації для ведення бухгалтерського обліку ЕІО є первинні документи, заповнення яких підлягає особливій увазі.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

3.1. Оподаткування експортно-імпорتنних операцій: проблеми та перспективи розвитку

Динамічний розвиток ЕІО в Україні обумовлює стрімке надходження коштів до державного бюджету, шляхом обкладання цих операцій ПДВ, АП, митних платежів і тд., тому питання оподаткування ЕІО потребують особливої уваги.

Наслідком того, що здійснюється стрімке зростання обсягів ЕІО в нашій державі є спричинення низки проблем. Однією з актуальних проблем є податковий облік та відображення в ньому таких операцій.

З часу прийняття ПКУ України та відповідно до нього реформування ЕІО зменшило невідповідність податкового законодавства до нормативно-правових актів щодо таких операцій у бухгалтерському обліку [40].

Таким чином, Гориславець Т.І. та Циган Р.М. виділяють проблематику оподаткування операцій експорту та імпорту без їх фактичного ввезення, бо вони не мають окремих правил податкового обліку. Такі господарські операції не підлягають визначення об'єкта оподаткування, тому вони не оподатковуються ПДВ [4141].

Вирішенням цієї проблеми Прокопишин О.С вважає [42], що такі операції необхідно обкладати за звичайною ставкою 20%. Тобто, щоб дане оподаткування зі ставкою 20% мало місце здійснення, необхідно внести доповнення-роз'яснення до ПКУ з метою урегульованості даного питання на законодавчому рівні.

Як показують результати дослідження, то існують не до кінця з'ясовані положення щодо методичного та документального характеру за ЕІО разом з проблематикою щодо нормативного регулювання розрахунків з бюджетом при оподаткуванні ЕІО (рис.3.1).



Рисунок 3.1 – Проблемні питання обліку розрахунків з бюджетом з експортно-імпортними операціями [42]

У ПКУ окремо виділено нормативні положення щодо оподаткування імпорту, але на практиці його здійснювати досить проблематично.

Вчені Л.М. Очеретько та Ю.С. Горячківська досліджують цю проблематику податкового відшкодування ПДВ експортних операцій.

Зокрема вони пропонують автоматизувати відшкодування ПДВ платникам з позитивною податковою історією (рис.3.2).



Рисунок 3.2 – Алгоритм автоматичного бюджетного відшкодування ПДВ платникам з позитивною податковою історією при експорті [43]

Адже саме підвищення рівня ефективності адміністрування ПДВ через автоматизацію бюджетного відшкодування ПДВ забезпечить рівноправне партнерство держави та представників бізнесу.

За словами Гуцул І.А. [44], після дослідження світової практики проведення оподаткування ЕІО, найбільш наглядним для України є досвід Грузії з приводу реформування митної системи, де налагоджено відкриті торговельні відносини із різними країнами світу.

В свою чергу, в Грузії торгівля оснований на низьких митних тарифних ставках або взагалі без їх застосування та з відмовою від нетарифного регулювання ЕІО. Митні процедури щодо таких операцій максимально спростили та здійснюють їх реалізацію з мінімальними затратами коштів та часу. Схожа реалізація митних процедур в плані оподаткування експортно-імпоротної діяльності діє в Польщі.

Для України необхідно запроваджувати систему встановлення грошової компенсації виробникам сільськогосподарської продукції у відсотковій частці відповідно до середнього рівня дотацій, які будуть надаватись представникам аграрної сфери (так наприклад, у Польщі за перший рік їх членства в ЄС частка компенсацій становило 55%, у другий рік – 60%, а в третій – 65%).

На основі проведеного дослідження в дисертаційній роботі Гуцул І.А та за допомогою аналізу специфіки оподаткування експортно-імпоротної діяльності з урахуванням спостереження світового досвіду в даній для нас сфері можна узагальнити та виокремити основні напрями та пропозиції відносно поліпшення регулюючого потенціалу оподаткування експортно-імпоротної діяльності, зокрема:

- прискорювати розвиток інформаційних систем з приводу процедури обміну інформації перед фактичним прибуттям товару;
- посилювати активізацію електронного декларування і документообігу, митних процедур з допомогою інноваційних рішень з застосуванням прогресивної методики і техніки;

- підвищувати кваліфікацію працівників та посилювати контроль за їх діяльністю, що посилюватиме ефективність діяльності відділів та органів, які займаються оподаткуванням ЕІО;

- налагоджувати дієву систему нагляду за дотриманням фіскальними органами нормативно-правових норм, які відносяться до спрощеної процедури відшкодування ПДВ;

- забезпечувати максимальний рівень автоматизування процедури контролю розрахунку митної вартості з метою усунення дії людського фактора на прийняття рішень;

Слід підкреслити, що, власне, з метою активізації ЕІО, а також стимулювання стрімкого розвитку дійсного сектору економіки України через митно-податкове регулювання, потрібно пам'ятати про вже досягнуті цілі, стосовно яких удосконалюється та реформується діюча практика в плані задоволення потреб фіскального та суспільного характеру і спрямовувати всіх учасників експортно-імпоротної діяльності на найшвидшу їх реалізацію.

3.2. Напрями удосконалення обліку експортно-імпорتنних операцій на підприємстві

Сучасний стан розвитку суспільства характеризується відкритим простором ринків торгівлі, а, як наслідок, і жорстокою конкуренцією між виробниками, дає чітке відображення актуальності питання важливості правильного синтетичного та аналітичного обліку ЕІО на підприємстві.

Теперішня журнальна форма обліку потребує вдосконалення в порядку відображення у реєстрах синтетичного та аналітичного обліку інформації про фінансові результати підприємства через те, що підприємства мають право самостійно обирати форму бухгалтерського обліку.

Існуюча система документування на сьогоднішній день не є досконалою, оскільки не забезпечує повної комунікації між управлінським та

бухгалтерським обліком, через відсутність прийнятих ефективних графіків документообігу.

Основою для якісного обліку слугує правильно заповнені первинні документи, які, в свою чергу, є різноманітними та створюють так званий комунікаційний канал між операціями і їх відображенням в обліку. Тому важливість їх правильного оформлення впливає на ефективність ведення обліку на підприємстві [45].

Виходячи з цього, В.Ю. Гордополов виокремлює та окреслює загальні напрями удосконалення обліку ЕІО, шляхом наведення основних вимог у законодавстві у процесі документування операцій.

Представлена науковцем мета створити єдиний інформаційний простір управлінської системи на підприємстві, зображена на рис.3.1.

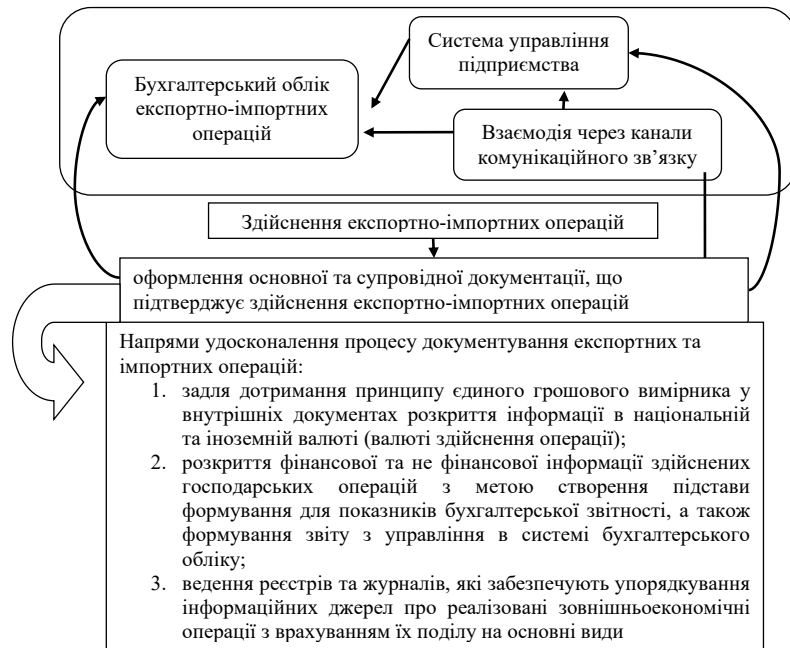


Рисунок 3.1 – Функціонування комунікаційного простору між управлінським та бухгалтерським обліком через документування операцій [46]

В.Ю.Гордополов звертає увагу на ідентифікацію та систематизацію переліку видів первинних документів, що дає можливість розширювати предмет дослідження задля того, щоб удосконалити інформаційне джерело управлінської системи на підприємстві при відображенні ЕІО в бухгалтерському обліку [46].

Таким чином, впровадження системи документування ЕІО в комунікаційний простір спровокували зміни в системі обліку цих операцій, шляхом відображення напрямів розширення меж дій системи обліку, яка буде здійснюватись через модернізацію документування на підприємстві.

Враховуючи той факт, що створення та прийняття графіку документообігу вважається важливою передумовою організації бухгалтерського обліку ЕІО із товарами, що, в свою чергу, здійснює суттєвий вплив на своєчасність та обґрунтованість управлінських рішень [47], Владичин М.Б. та Струк Н.С. пропонують схему організації документообігу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Запропонована організація документообігу ЕІО [47]

Етап	Створення та оформлення документів	Перевірка документів	Обробка документів	Передача документів до архіву
Виконавці	Юридичний відділ	Фінансовий відділ бухгалтерії	Фінансовий відділ бухгалтерії	Заступник головного бухгалтера
	Договірний відділ	Матеріальний відділ бухгалтерії	Матеріальний відділ бухгалтерії Торговельний відділ	Комерційний директор
Період	До 2-х днів із моменту отримання	У день надходження документів	До 3-х днів із моменту надходження документів	До 2-х тижнів після подання річного фінансового звіту

Запропонована схема враховує особливості побудови організаційної структури на підприємстві, що здійснює зовнішньоторговельні операції. Тому вважаємо, що доцільно розглянути також питання документообороту відповідно до етапів здійснення ЕІО.

Відповідно до чинного законодавства, кожне підприємство має право до самостійного вибору форми обліку з дотриманням основних методологічних принципів та вимог. Форма обліку створюється виходячи з виду діяльності, масштабів виробництва, потребами в управлінні тощо. Тому існує необхідність чіткої організації раціональної системи аналітичного обліку [48].

Одним з напрямків покращення аналітичного обліку ЕІО є удосконалення реєстрів аналітичного обліку в частині деталізації інформації для забезпечення її подальшої уніфікації з урахуванням класифікаційних ознак об'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також розширення можливості для відображення нефінансової інформації для подальшого формування звітності зі сталого розвитку.

Цветнова О.В [49] в своїх дослідженнях наголошує на тому, що діючі журнали не дають можливості надавати детальну аналітичну інформацію про формування прибутку (збитків) підприємства.

В журналі №6 не міститься детальної інформації щодо порядку формування фінансових результатів від різної діяльності підприємства, яка є необхідною для покращення прийняття управлінських рішень. Тому Цветнова О.В, пропонує ввести до Журналу 6 Розділ III “Аналітичні дані до рахунку 79 “Фінансові результати”, в якому відобразатиметься аналітична інформація про фінансові результати від основної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності, надзвичайних подій.

У таблиці 3.2 наведено рекомендований порядок відображення інформації про фінансові результати у розділі III Журналу 6.

Таблиця 3.2 – Рекомендований порядок розкриття інформації про фінансові результати у розділі III Журналу №6 [33]

№	Назва субрахунку	В дебет рах.79 з кредиту рахунків	З кредиту рах.79 в дебет рахунків
1	791 «Результат операційної діяльності»	95-98	72-74
2	792 «Результат фінансових операцій»	704, 90, 92-94, 97-98	70,71,74
3	793 «Результат іншої діяльності»	704,90,92-96	70, 71-73

Тобто науковцем пропонується наведення інформації як в дебет рахунку 79 з кредиту відповідних рахунків, так й з кредиту рахунку 79 в дебет відповідних рахунків.

Систематизація проблемних аспектів облікового відображення ЕІО надає широкі можливості для подальшого удосконалення даної облікової ділянки. Напрямки удосконалення повинні бути виокремлені як на загальнонаціональному рівні, так і на рівні підприємства [50].

Отже, серед проблемних питань документального відображення ЕІО можна виділити наступні:

- відсутність єдиного систематизованого переліку уніфікованих форм первинних документів;
- відсутність єдиного інформаційного простору;
- різні підходи до класифікації первинних документів і аналітичних реєстрів ЕІО, тощо;

Враховуючи отримані наукові результати, вважаємо, що доцільно розширити функціональне призначення бухгалтерського обліку ЕІО та враховувати запити системи управління цією діяльністю в частині прийняття управлінських рішень та етапи здійснення ЕІО.

На державному рівні удосконалення обліку ЕІО повинні здійснюватися шляхом подальшої розробки та поліпшення загального методичного та нормативно-правового регулювання, удосконалення митно-тарифних режимів і податкового законодавства тощо. На рівні підприємства необхідно забезпечити зростання соціальної відповідальності шляхом забезпечення прозорості відображення ЕІО.

ВИСНОВКИ

Процеси міжнародної інтеграції та глобалізації в економіці впливають на розширення експортно-імпоротної діяльності суб'єктів господарювання та створюють умови для виходу на зовнішні ринки товарів і послуг.

ЕІО регулюються державними нормативно-правовими актами як на міжнародному, так і на національному рівні, мають власні принципи їх реалізації, а також регулюються на кожному підприємстві відповідно до внутрішніх нормативних документів.

Державне регулювання ЕІО бере на себе важливу місію у забезпеченні захисту економічних інтересів України та вітчизняних підприємців з метою дотримання балансу в економіці, врівноваження внутрішнього ринку України, стимулювання прогресивних змін в економічних відносинах, створення сприятливих умов входу України до міжнародного економічного простору.

Відповідно до потреб світової економіки, яка постійно розвивається та з огляду на міжнародні обов'язки України, кількість ЕІО постійно зростає, а їх державне регулювання реалізується шляхом використання широкого кола засобів регулювання як тарифних, так і не тарифних.

Насамперед, перед платниками податків стає необхідність вивчення нормативної бази та враховувати всі особливості діючого законодавства разом зі всіма актуальними змінами щодо оподаткування товарів, які вони реалізують.

Завдяки економічним інструментам оподаткування, таким як ПДВ, АП, мито та збори за митне оформлення, здійснюється поповнення казни України та дається можливість посилення економіки в державі.

Загалом в Україні спостерігається позитивна та інтенсивна динаміка як експортних, так і імпорتنих операцій. Статистичні дані свідчать про збільшення надходжень до держбюджету країни, що посилює економічний стан країни.

Позитивні зрушення в обсягах ЕІО свідчать про поживлення зовнішньої торгівлі, відкриття нових можливостей реалізації вітчизняної продукції за кордон.

За таких позитивних умов, вихід України до глобальної економіки є новою сходинкою на шляху розвитку міжнародних економічних процесів, яка неухильно стає єдиним цілим, складною системою, яка об'єднує у собі інформаційні, виробничі, фінансові, збутові та наукові елементи.

В свою чергу, ЕІО необхідно обліковувати в бухгалтерському обліку на кожному суб'єкті господарювання. До їх повноважень відноситься самостійне визначення порядку аналітичного обліку ЕІО за допомогою запроваджуваних субрахунків, а синтетичний облік ведеться відповідними та визначеними субрахунками бухгалтерського обліку.

Головною необхідністю здійснення бухгалтерського обліку ЕІО є контроль за правильним документальним оформленням операцій з достовірно наведеною інформацією та дотримання правил щодо правильного валютного та митного оформлення.

В результаті стрімкого зростання обсягів ЕІО в нашій державі набуває актуальності контроль податкових надходжень при здійсненні таких операцій.

Одним з проблемних питань в даному контексті є не обкладання ПДВ ЕІО без фактичного ввезення товарів.

У роботі було виділено проблему податкового відшкодування ПДВ, в особливості експортних операцій та запропоновано автоматизацію цього відшкодування, наслідком чого підвищуватиметься рівень ефективності адміністрування ПДВ та забезпечить рівноправне партнерство держави та представників бізнесу.

На основі проведеного аналізу специфіки оподаткування ЕІО та з урахуванням світового досвіду, було запропоновано спростити оподаткування ЕІО на основі практики Грузії та Польщі прискорити розвиток автоматизованих систем оподаткування ЕІО та підвищувати кваліфікацію та

систему контролю працівників органів та відділів відповідальних за оподаткування ЕІО.

Враховуючи отримані наукові результати, вважаємо, що доцільно розширити функціональне призначення бухгалтерського обліку ЕІО та враховувати запити системи управління цією діяльністю в частині прийняття управлінських рішень та етапи здійснення ЕІО.

Отже, на державному рівні удосконалення обліку ЕІО повинно здійснюватися шляхом подальшої розробки та поліпшення загального методичного та нормативно-правового регулювання, удосконалення митно-тарифних режимів і податкового законодавства тощо. На рівні підприємства необхідно забезпечити зростання соціальної відповідальності шляхом забезпечення прозорості відображення ЕІО.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кадуріна Л.О. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. К.: Видавничий Дім «Слово», 2003. – 272с.
2. Терещук, Г. С. Позитивні наслідки та переваги вступу України до Світової організації торгівлі / Г.С. Терещук, Т.А. Федотова. – URL: <http://www.vestnikdnu.com.ua/archive/201263/283-288.html>
3. Сабадаш В. В., Орієнтири національної митної політики в умовах торгово-економічної інтеграції / В. В. Сабадаш, А. Ю. Казбан / Mechanism of Economic Regulation. - 2014. - № 2. - С. 123-133. - URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Mre_2014_2_15.pdf
4. Коблянська О. І., Сліпченко Ю. В., Сучасний стан проведення експортно-імпортних операцій в Україні – URL: <http://magazine.faaf.org.ua/suchasniy-stan-provedennya-eksportno-importh-operations-v-ukraini.html?fbclid=IwAR1WmtiFG2iGyXlbWxgAqbl0lkKslYyKQsV4ufnLOhNE7r1Jz2cUI0PT8R0>
5. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» : Відомості Верховної Ради України (ВВР) . – 1991. – № 29. – ст. 377. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
6. Митний кодекс України: Відомості Верховної Ради України (ВВР) . –2012. – № 44-45. – № 46-47. – № 48. – ст.552 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
7. Ковальчук С. Я., Колісник А. В., Особливості обліку експортних операцій суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності – URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_23/3/34.pdf.
8. Бутинець Ф.Ф., Загальні засади експортно-імпортної діяльності // Облік і аналіз в ЗЕД: Підручник. – Вид. 2-ге, доп. і переробл. – Житомир: ПП Рута, 2001. – 542с.

9. Кадуріна Л.О., Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. К.: Видавничий Дім «Слово», 2003. – 272с.

10. Про затвердження Інструкції про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків - резидентів і нерезидентів: постанова Правління Національного Банку України від 12.11.2003 р. – № 492. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03>

11. Гордополов В. Ю., Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно імпорتنих операцій підприємств / Агросвіт №13. – 2018. – URL: http://www.agrosvit.info/pdf/13_2018/4.pdf.

12. Тюріна Н.М., Карвацка Н.С., Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: навчальний посібник / Н.М. Тюріна. – К.: “Центр учбової літератури”, 2013. – 408 с.

13. Плаксієнко І.В., Документальне оформлення обліку імпорتنих операцій // Молодий вчений. – 2017. – URL: <http://molodyvchenu.in.ua/files/journal/2017/10/225.pdf>

14. Ломійчук В., Вихід на нові ринки / Європейська правда. – 2015. – URL: <https://www.eurointegration.com.ua/experts/2015/09/3/7037773/>.

15. Рішення про Основи митних законодавств держав-учасниць Співдружності Незалежних держав від 10.02.1995 р. : Офіційний сайт Верховної Ради України. – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997_509

16. Щербатюк Н. В., Методи кількісного обмеження в Україні / Юридичний вісник. Повітряне і космічне право. - 2013. - № 3. - С. 79-83. - URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npnau_2013_3_17.pdf.

17. Мандра Г. А., Оперативне тарифне регулювання зовнішньоекономічної діяльності : Міністерство Юстиції України – URL: https://minjust.gov.ua/m/str_20086.

18. Митні режими та їх особливості : Дежавна фіскальна служба – URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/mitne-oformlennya/subektam-zed/mitni-rejimi-ta-ih-osoblivosti/62661.html>.

19. Гузенко Г. М., Гайдученко Ю. О., Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: сутність, економічний механізм її розбудови, особливості // Вісник Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого». Серія: Економічна теорія та право. – 2013. – № 3. – С. 77-89. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnyua_etp_2013_3_10

20. Тарасик Б. К., Манаєнко І. М., Проблеми квотування експорту в умовах євроінтеграції / Національний технічний університет України «КПІ». – 2014. – URL: https://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/22434/1/2_7_Tarasik.pdf.

21. Інструкція 7 : постанова Правління Національного Банку України від 02.01.2019 р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0007500-19>

22. Пугачевська К.С., Імпортозалежність та тарифне регулювання імпорту в Україні // Науковий вісник Мукачівського державного університету. – 2016. – URL: <https://msu.edu.ua/visn/wp-content/uploads/2016/05/1-5-1-2016-9.pdf>

23. Податковий кодекс України: Відомості Верховної Ради України (ВВР) . – 2011 р. – № 13-14, № 15-16, № 17. – ст.112 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

24. Томаш М., Оподаткування міжнародних торговельних операцій // Юридична газета онлайн – 2018. – URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/opodatkuвання-mizhnarodnih-torgovelnih-operaciy.html>

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

26. Алавердян Л.М., Сучасні реалії та перспективи розвитку зовнішньої торгівлі України з іншими країнами Світу // Ефективна економіка. – 2019.–URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/4_2019/55.pdf

27. Офіційний сайт Державної Служби статистики. – URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

28. Дяченко С., Імпорт вугілля та електроенергії: чи може Україна обмежити постачання : Слово і діло. Енергетичний портал. – 2020. – URL: <https://www.slovoidilo.ua/2020/02/27/pogljad/ekonomika/import-vuhillya-ta-elektroenerhiyi-chy-mozhe-ukrayina-obmezhytu-postachannya>.

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

30. Макроекономічні показники: Національний Банк України. – URL: <https://bank.gov.ua/statistic/macro-indicators>

31. Офіційний сайт Міністерства Фінансів України. – URL: <https://mof.gov.ua/uk>

32. Плани та звіти роботи Державної фіскальної служби України // Державна фіскальна служба України. –2019. – URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html>

33. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів" : Наказ Міністерства Фінансів України від 10.08.2000 р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>

34. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій " : Наказ Міністерства Фінансів України від 30.11.1999 р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

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

36. Гарний Д.К. Первинні документи як форма договору: долаємо стереотипи / Дмитро Гарний // Школа бухгалтера. – № 5. – 2015.

37. Карпенко Н.Г., Особливості обліку експорту товарів // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит, Мукачівський державний університет,

Вип. № 9. — 2017. — С. 1134—1138. — URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/194.pdf

38. Ірха Л.І. Бухгалтерський облік експортних та імпорتنих операцій //Актуальні проблеми економіки, -2014. - №6. – с46-49.

39. Шмиголь Н.М., Павлюк Т.С., Проблемні питання розвитку зовнішньоекономічної діяльності України. — URL: <http://bses.in.ua/journals/2016/3-2016/30.pdf>

40. Єфімчук О. Експорт товарів на умовах повної або часткової передоплати / О. Єфімчук // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 106. – С. 25–28.

41. Циган Р. М. Специфіка організації обліку зовнішньоторговельних операцій без вивезення та ввезення товарів : Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 4 (50) – URL: http://www.ztu.edu.ua/ua/science/publishing/visnik/econom/4_50/39.pdf

42. Прокопишин О.С., Податок на додану вартість: особливості оподаткування та обліку в експортно-імпорتنих операціях // Вісник Хмельницького національного університету. – 2014. – URL: [http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Vchnu_ekon_2014_4\(1\)_15.pdf](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Vchnu_ekon_2014_4(1)_15.pdf)

43. Очеретько Л. М., Горячківська Ю. С., Автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ платникам з позитивною податковою історією по операціях з експорту товару / Сталий розвиток економіки. – 2014. – № 1. – С. 227-234.

44. Гуцул І. А., Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності : фіскальні ефекти та регулюючий потенціал : дис. канд. екон. наук / Інна Анатоліївна Гуцул. - Тернопіль : THEU, 2015. - 207 с. — URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/1651>

45. Плахотна К.С. Митно-тарифне регулювання в умовах лібералізації торгівлі / К.С. Плахотна // Економічний часопис – XXI. – 2012. – №5-6.- С. 44-45.

46. Гордополов В. Ю., Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно імпорتنих операцій підприємств: Агросвіт. 2018. #13. URL:

http://www.agrosvit.info/pdf/13_2018/4.pdf?fbclid=IwAR2qaDRCTjgE9sV6p-10CWHZA2PS6G8KoaOh5bFSVmVdCKjny3SzYBhrK3E

47. Владичин М.Б., Струк Н.С., Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств: стан і перспективи покращення / Бізнес Інформ № 7. — 2015. — С. 35—41. — URL: http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2015-7_0-pages-35_41.pdf

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

49. Цветнова О.В., Удосконалення відображення інформації про формування фінансових результатів у регістрах бухгалтерського обліку. — URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/download/89462/86184>

50. Кондратюк А., Жалдак Г., Проблеми та перспективи зовнішньоекономічної діяльності підприємств України // Економічний дискурс Міжнародний збірник наукових праць Випуск 1. – 2016. – С. 121-129. – URL: http://sophus.at.ua/ED_2016_1/13_kondratjuk_anastasija-zhaldak_gannaproblemi_ta.pdf

ДОДАТКИ

Додаток А

SUMMARY

Herasika N.I. Accounting and taxation of export and import transactions. - Qualifying work of the bachelor. Sumy State University, Sumy, 2020 The theoretical, methodological and practical aspects of the organization of accounting and taxation of export and import transactions are researched in this paper. The main purpose of this study is to develop a recommendation to improve accounting and taxation of export and import transactions. The state of accounting and taxation of export and import transactions is investigated.

Key words: export-import operations, accounting for export-import operations, support for export-import operations.

АНОТАЦІЯ

Герасіка Н.І. Облік і оподаткування експортно-імпорتنих операцій – Кваліфікаційна робота бакалавра. Сумський Державний Університет, Суми, 2020 р. У роботі досліджено теоретичні, методичні та практичні аспекти організації обліку і оподаткування експортно-імпорتنих операцій. Основною метою цього дослідження є розробка рекомендації щодо удосконалення обліку та оподаткування експортно-імпорتنих операцій. Досліджено стан обліку та оподаткування експортно-імпорتنих операцій.

Ключові слова: експортно-імпорتنі операції, облік експортно-імпорتنих операцій, оподаткування експортно-імпорتنих операцій.

Додаток Б

Таблиця Б – Види квот [20]

Назва квоти	Характеристика
Експортні квоти	вводяться відповідно до міжнародних угод, що встановлюють граничний обсяг певної категорії товарів, який дозволено експортувати з території України протягом встановленого строку та який визначається у натуральних чи вартісних одиницях
Квоти (контингенти) глобальні	квоти, що встановлюються щодо товару (товарів) без зазначення конкретних країн (груп країн), куди товар (товари) експортується або з яких він (вони) імпортується.
Квоти (контингенти) групові	квоти, що встановлюються щодо товару (товарів) з визначенням групи країн, куди товар (товари) експортується або з яких він (вони) імпортується.
Квоти (контингенти) індивідуальні	квоти, що встановлюються щодо товару (товарів) з визначенням конкретної країни, куди товар (товари) може експортуватись або з якої він (вони) може імпортуватись.
Квоти спеціальні	граничний обсяг імпорту в Україну певного товару (товарів), що є об'єктом спеціального розслідування та/або спеціальних заходів, які дозволено імпортувати в Україну протягом встановленого терміну та який визначається в натуральних та/або вартісних одиницях виміру.

Додаток В

Таблиця В – Характеристика ПДВ при експортно-імпортних операціях

Критерій	Значення
Платники податку	Основні (можуть бути юр.особи, ФОП загальної системи та єдиного податку 3 групи 3%) - суб'єкти господарювання, що зобов'язані зареєструватися через обсяги поставок, що перевищують порогове значення; - добровільні платники податку; - особи, що ввозять товари через митний кордон; - особа, яка веде облік спільної діяльності без створення юридичної особи; - інші платники, визначені ст.180.1 ПКУ;
Порогова сума, коли не сплачується ПДВ при імпорті товарів	Митна вартість імпортованих товарів не перевищує 150 євро. Суми такого імпорту не зазначаються і в Податковій декларації з ПДВ. При перевищенні сплачується «імпортний» ПДВ (усіма, навіть фізичними особами, що не є платниками податку)
База оподаткування	Договірна вартість товарів (послуг), що постачаються, але не нижче звичайної ціни, ціни придбання та залишкової вартості (щодо основних товарів)
Ставки ПДВ	20% - основна ставка щодо більшості операцій постачання та для визначення «імпортного» ПДВ; 7% - використовується щодо лікарських засобів та медобладнання, медичних виробів; 0% - ставка ПДВ щодо експорту; «без ПДВ» - існують операції звільнені від оподаткування взагалі (перелік таких товарів зокрема в ст.196 ПКУ, куди зокрема відноситься книжна продукція)
Звітний період	Місячний – для всіх; квартальний – можливий для платників єдиного податку.

Додаток Г



Рисунок Г – Первинні документи, що застосовуються в експортно-імпортній діяльності

Додаток Д

Таблиця Д – Характеристика субрахунків, які використовуються в ЕІО[34]

Номер та назва рахунку	Характеристика рахунку
302 "Готівка в іноземній валюті"	Відображення надходжень грошових коштів в іноземній валюті в касу підприємства.
312 "Поточні рахунки в іноземній валюті" 314 "Інші рахунки в банку в іноземній валюті"	Узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в іноземній валюті.
362 "Розрахунки з іноземними покупцями"	Ведення аналітичного обліку вартості товарів в гривнях та валюті, обумовлений договором. Відображення заборгованості покупців та замовників за одержані товари.
632 "Розрахунки з іноземними постачальниками"	Облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.
714 "Дохід від операційної курсової різниці"	Узагальнення інформації про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства - пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.
945 "Втрати від операційної курсової різниці"	Облік втрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.