

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

**Навчально-науковий інститут економіки і управління
Кафедра обліку і аудиту**

«До захисту в ЕК»
Директор інституту

_____ Олег ШЕРЕМЕТ
(підпис) (ім'я та прізвище)

« ____ » _____ 20__ р.

«До захисту допущено»
В.о. завідувача кафедри

_____ Ольга МИХАЙЛЕНКО
(підпис) (ім'я та прізвище)

« ____ » _____ 20__ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ МАГІСТРА**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва спеціальності)

освітньо-професійної програми «Облік і аудит»

на тему: Методологічні засади фінансового обліку, економічного аналізу зовнішнього та внутрішнього аудиту імпортерних операцій

Виконала: здобувач 2 курсу, групи 2

Аліпатова Марія Русланівна _____
(прізвище, ім'я, по батькові повністю) (підпис)

Керівник Темчишина Юлія Леонідівна _____
(прізвище, ім'я та по батькові повністю) (підпис)

Рецензент Інна ДЕМ'ЯНЕНКО _____
(ім'я та прізвище) (підпис)

Я як здобувач(ка) Національного університету харчових технологій розумію і підтримую політику університету з академічної доброчесності. Я не надавав(-ла) і не одержував(-ла) недозволеної допомоги під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

Здобувач _____
(підпис)

Київ – 2022 р.

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Навчально-науковий інститут економіки і управління

Кафедра обліку і аудиту

Освітній ступінь магістр

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва)

Освітньо-професійна програма Облік і аудит

(назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

В. О. Завідувача кафедри обліку і аудиту

В.О. Михайленко

“01” листопада 2022 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Аліпатової Марії Русланівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

Тема роботи «Методологічні засади фінансового обліку, економічного аналізу, зовнішнього та внутрішнього аудиту імпортерських операцій»

Керівник роботи Темчишина Юлія Леонідівна, канд. екон. наук, доц,

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом закладу вищої освіти від 26.10.2021 року №842-кс

2. Строк подання здобувачем роботи 01 лютого 2022 р.

3. Вихідні дані до роботи чинні нормативно-правові акти з регулювання обліку, аналізу та аудиту грошових коштів; дані фінансової і статистичної звітності, облікові дані (первинні документи, реєстри синтетичного й аналітичного обліку) ДП “Festo” за 2019-2020 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Методологічні засади фінансового обліку, економічного аналізу, зовнішнього та внутрішнього аудиту імпортерських операцій ДП “Festo”

5. Перелік графічного матеріалу

Таблиця 1 - Бухгалтерські проведення з обліку імпортерських операцій на ДП “Festo”. Таблиця 2 - Техніко-економічні показники ДП “Festo”. Таблиця 3- Дати господарських операцій при імпорті товарів . Таблиця 4- Документальне оформлення імпорту. Таблиця 5- Аналіз товарної структури імпорту товарів ДП “Festo“ Схема 6- Етапи проведення аудиту імпортерських операцій на базі ДП “FESTO”

6. Дата видачі завдання 01 листопада 2021

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№	Назва етапів виконання кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Вступ	02.10.21-17.10.21	Виконано
2	Розділ 1. Методологічні основи бухгалтерського обліку імпорتنих операцій ДП «Festo»	18.10.21-14.11.21	Виконано
3	Розділ 2. Аналіз діяльності ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки та організація і методика проведення економічного аналізу імпорتنих операцій	15.11.21-12.12.21	Виконано
4	Розділ 3. Теоретико-методологічні основи аудиту імпорتنих операцій ДП «Festo»	13.12.21-16.12.21	Виконано
5	Загальні висновки і пропозиції	17.01.22-16.01.22	Виконано
6	Перелік використаних літературних джерел	24.01.22-30.01.22	Виконано

Здобувач

(підпис)

Аліпатова М.Р.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

Темчишина Ю.Л.

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Аліпатова М.Р.

Методологічні та організаційні засади фінансового обліку, економічного аналізу, внутрішнього та зовнішнього аудиту імпортних операцій. Предметом дослідження кваліфікаційної роботи магістра є теоретичне, практичне і методологічне обґрунтування обліку та аудиту імпортних операцій.

Об'єктом дослідження є облік, аналіз та аудит імпортних операцій на прикладі приватного підприємства «Festo».

За результатами дослідження: проведено техніко-економічну характеристику ДП «Festo», охарактеризовано його виробничу структуру та схему управління; розкрито економічну сутність імпортних операцій; проведено огляд законодавчої та нормативної бази; розкрито стан організації обліку в ДП «Festo» і з'ясовано особливості його облікової політики; розглянуто дослідження вітчизняних і зарубіжних вчених щодо імпортних операцій; розкрито теоретичні засади фінансового обліку імпортних операцій, представлено бухгалтерські записи щодо обліку цих операцій; розглянуто відображення імпортних операцій у фінансовій та статистичній звітності; охарактеризовано найбільш поширені програмні продукти для ведення обліку; проаналізовано основні техніко-економічні показники діяльності ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки та здійснено аналіз фінансового стану підприємства; розкрито теоретичні основи економічного аналізу імпортних операцій, проведено практичний економічний аналіз імпортних операцій ДП «Festo», розкрито теоретичні основи та проведено практичний аудит імпортних операцій ДП «Festo»; запропоновано шляхи удосконалення обліку, аналізу та аудиту імпортних операцій в ДП «Festo».

Рік виконання кваліфікаційної роботи магістра – 2021.

Рік захисту роботи – 2022.

Ключові слова: імпорт; митні платежі; розрахунки з нерезидентами; іноземна валюта; курс валют; автоматизація обліку, аналізу й аудиту; національна валюта; постачальник; продаж.

ABSTRACT

Alipatova M.

Methodological and organizational foundations of financial accounting, economic analysis of internal and external audit of import transactions. The subject of the study of the master's qualification work is the theoretical, practical and methodological substantiation of accounting for import transactions.

The object of the research is the accounting, analysis and audit of import transactions on the example of a private enterprise "Festo".

According to the results of the study: the technical and economic characteristics of the private enterprise "Festo" were carried out, its production structure and management scheme were characterized; disclosed the economic essence of import operations; a review of the legislative and regulatory framework was carried out; disclosed the state of the organization of accounting in PE "Festo" and clarified the features of its accounting policy; studies of domestic and foreign scientists on import operations are considered; the theoretical foundations of the financial accounting of import transactions are disclosed, the accounting records for the accounting of import transactions are presented; considered the reflection of import transactions in financial and statistical reporting; the most common software products for accounting in the "1C" program has been completed; analyzed the main technical and economic indicators of the private enterprise "Festo" for 2019 - 2020 and carried out an analysis of the financial condition of the enterprise; disclosed the theoretical foundations of the economic analysis of import transactions, carried out a practical economic analysis of the import transactions of PE "Festo", including the use of computer technologies in the Microsoft Excel program; the ways of improving the accounting, analysis and audit of import transactions in the private enterprise "Festo" are proposed.

The year of the master's qualification work is 2021.

The year of the job was defended - 2022.

Key words: import; customs payments; settlements with non-residents; foreign currency; exchange rates; automation of accounting, analysis and audit; national currency; provider.

Вступ

5

Розділ 1. Методологічні основи бухгалтерського обліку імпорتنих операцій ДП «Festo»

- 1.1. Наукові дослідження економічної сутності імпорتنих операцій 7
- 1.2. Нормативно – правове регулювання обліку, аналізу та аудиту імпорتنих операцій 15
- 1.3. Організація та методика обліку імпорتنих операцій в ДП «Festo»..... 23
- 1.4. Сучасні інформаційні технології обліку імпорتنих операцій ДП «Festo»..... 35

Розділ 2. Аналіз діяльності ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки та організація і методика проведення економічного аналізу імпорتنих операцій

- 2.1. Організаційно – економічна характеристика та організація обліку на ДП «Festo» 41
- 2.2. Аналіз виробничо – господарської діяльності і фінансового стану ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки..... 51
- 2.3. Методологічні та практичні основи аналізу імпорتنих операцій ДП «Festo»..... 61

Розділ 3. Теоретико-методологічні основи аудиту імпорتنих операцій ДП «Festo»

- 3.1. Теоретичні аспекти аудиту імпорتنих операцій 67
- 3.2. Організація проведення аудиту імпорتنих операцій ДП «Festo»..... 75
- 3.3. Напрями удосконалення обліково – аналітичних та контрольних аспектів діяльності ДП «Festo»..... 80

Загальні висновки і пропозиції 84

Перелік використаної літератури..... 87

ВСТУП

Умовою отримання визнання України як демократичної держави з ринковою економікою є формування адекватної зовнішньої та внутрішньої політики, забезпечення достовірної та відкритої інформації про стан економіки і діяльність підприємств, створення ефективної податкової політики, системи контролю, у тому числі у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Тому одним із кроків гармонізації законодавства України у відповідності з вимогами міжнародних організацій стало реформування бухгалтерського обліку і системи оподаткування, як основи формування показників діяльності суб'єктів господарювання.

У сфері імпортової діяльності проблеми інформаційного забезпечення є найбільш актуальними, оскільки користувачами фінансової звітності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності є іноземні контрагенти, які є потенційними інвесторами в економіку України. У даних умовах підвищується роль незалежного, об'єктивного контролю імпортних операцій, що здійснюється за допомогою систем обліку, аналізу і аудиту. Тому дана тема кваліфікаційної роботи є актуальною і важливою для розвитку теорії й практики обліку, аналізу і аудиту імпортних операцій.

На сьогоднішній день напрямки організації обліку імпортних операцій підприємства (як приватного, так і державного) є досить складною і дискусійною. Особливої актуальності набуває необхідність адекватних змін у системі бухгалтерського обліку як одного з основних джерел формування економічних показників для аналізу внутрішньо та зовнішньоекономічних аспектів господарської діяльності підприємств.

Інформація, що характеризує фінансово-майновий стан підприємства, є основним засобом зв'язку між суб'єктом управління та об'єктом господарювання. Без інформації неможливо цілеспрямовано впливати на функціонування як окремих бізнесових структур, так і економічної системи держави, тому інформація є необхідним елементом управління.

Для підвищення ефективності, раціональності бухгалтерського обліку, зростання його функціональної дієвості необхідно налагодити управління обліком як складним системним утворенням

Отже, разом із безмірним зростанням ролі і значення бухгалтерського обліку в управлінні сучасною економікою першочергового значення набуває ступінь раціональності методів, способів та прийомів, що застосовуються для формування інформаційних ресурсів, оскільки вмiла організація обліку нерiдко

перетворюється на визначальний фактор як успішного функціонування кожного окремого суб'єкта підприємницької діяльності, так і суспільного прогресу через економічне зростання країни.

Виходячи зі змістовного поняття управління (спрямування, керівництво) його слід розглядати як функцію, що забезпечує організацію системи бухгалтерського обліку, збереження її певної структури, підтримання оптимального режиму функціонування, реалізацію програм і цілей, поставлених суб'єктом управління.

Предметом дослідження кваліфікаційної роботи магістра є теоретичне, практичне і методологічне обґрунтування обліку, аналізу й аудиту імпорتنих операцій.

Об'єктом дослідження є облік, аналіз та аудит імпорتنих операцій на прикладі дочірнього підприємства «Festo».

Метою написання кваліфікаційної роботи магістра є цілеспрямоване вивчення теоретичних та практичних основ фінансового та податкового обліку, економічного аналізу, внутрішнього та зовнішнього аудиту, дослідження та удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту імпорتنих операцій на ДП «Festo», яке належить до підприємств торгівлі та надання послуг.

Для досягнення мети в роботі поставлено та вирішено такі **завдання**:

- проведено техніко-економічну характеристику ДП «Festo», охарактеризовано його виробничу структуру та схему управління;
- розкрито економічну сутність імпорتنих операцій;
- розкрито стан організації та особливості обліку в ДП «Festo»;
- проаналізовано основні техніко-економічні показники діяльності та фінансовий стан ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки;

РОЗДІЛ 1. МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1. Наукові дослідження економічної сутності з обліку, аналізу й аудиту імпортних операцій

Інструментом розвитку національної економіки є зовнішньоекономічна діяльність. Також, з огляду на сучасні тенденції розширення міжнародного співробітництва, вона формує нові та підтримує існуючі зовнішньоекономічних відносин. Ключова ціль вітчизняного бізнесу це вихід на міжнародний ринок. Використовуючи міжнародні правила розрахунків, порядок укладання договорів допомагають здійснювати операції, пов'язані з зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.

Основними об'єктами бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності є: валютні засоби і валютні операції, товари і їх рух на основі експортно-імпортних операцій, розрахункові і кредитні операції між суб'єктами ЗЕД, а також між суб'єктами і обслуговуючими їх банками, кінцеві фінансові результати господарської діяльності.

Без науково обґрунтованого підходу до розв'язання комплексу завдань неможливо сформулювати і здійснювати комерційні зв'язки з іноземними партнерами, дані бухгалтерського обліку, аналіз та аудит є елементами при прийнятті обґрунтованих управлінських рішень, обранні надійних партнерів для отримання ефективних результатів фінансово-господарської діяльності.

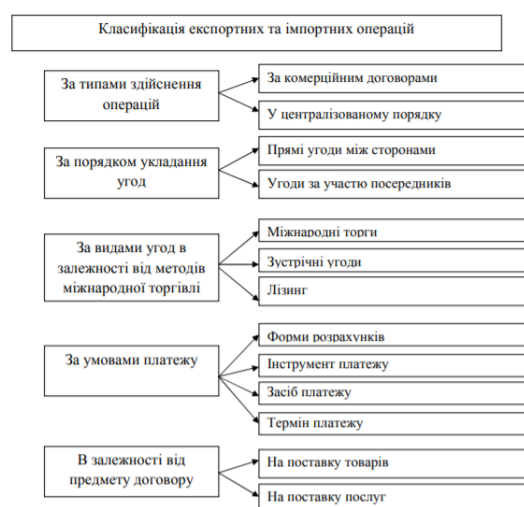


Рис 1.1.1. Класифікація імпортних та експортних операцій

Міжнародна (зовнішня) торгівля – торгівля між резидентами різних держав.

При міжнародній торгівлі відбувається переміщення товарів та послуг через митні кордони різних держав. Результатом міжнародної торгівлі є виникнення світового ринку та міжнародного поділу праці.

До зовнішньоторговельних операцій належать:

- експортно-імпортні операції;
- реекспортні операції;
- реімпортні операції;
- операції зустрічної торгівлі.

Згідно закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» імпорт – це купівля (у тому числі з оплатою у негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів із ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами.

Існує багато проблем, які необхідно вирішити суб'єкту підприємницької діяльності:

- вибір надійного іноземного партнера;
- транспортні витрати, спосіб та вартість доставки;
- митне оформлення та витрати, що пов'язані з ним;
- проблема повернення неякісної (бракованої) продукції та продукції, що вийшла з ладу протягом терміну гарантійного ремонту;
- цінова політика та коливання валютних курсів;
- недостатнє знання законодавчо-нормативної бази з питань зовнішньоекономічної діяльності;

У міжнародній комерційній практиці використовують два основних методи здійснення експортно-імпортних операцій:

1. Прямий метод, або прямі продажі – спектр товарів і послуг, що пропонується покупцям через канал прямого продажу. Тобто, коли є фізичний контакт із покупцем (зустрічі у офісі, опитування на вулиці).

2. Непрямий, або посередницький, метод – канал продажу, котрий характеризується відсутністю прямого контакту між продавцем та покупцем. Торгівля ведеться через посередників (партнерів, рестселлерів, брокери, дилери, комісіонери, оптові покупці, промислові та торгові агенти)

Згідно ст. 3 закону «Про зовнішньоекономічну діяльність» суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності можуть виступати:

- фізичні особи – громадяни України, іноземні громадяни і особи без громадянства;
- юридичні особи, зареєстровані в Україні;
- об'єднання фізичних, юридичних осіб, фізичних і юридичних осіб, які не є юридичними особами згідно з законами України;
- структурні одиниці суб'єктів господарської діяльності, іноземних суб'єктів господарської діяльності;
- спільні підприємства за участю суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності;
- інші суб'єкти господарської діяльності, передбачені законами України. [3]

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право здійснювати будь-які її види, прямо не заборонені законами України. При цьому необхідно врахувати такі вимоги: фізичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, якщо вони зареєстровані як підприємці; юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, якщо це передбачено їх статутними документами.

ПОСТАВЩИК SELLER	ПОЛУЧАТЕЛЬ BUYER	ЗАТРАТЫ И РИСК EXPENSES & RISK	ЗАТРАТЫ И РИСК EXPENSES & RISK	ВИД ТРАНСПОРТА PRINCIPAL TRANSPORT
ФРАНК ЗАВОДА EX WORKS	EXW			ОГОВОРЕННОЕ МЕСТО AGREED PLACE
ФРАНК ПЕРЕВОЗЧИКА FREE CARRIER	FCA	EXP		ОГОВОРЕННОЕ МЕСТО AGREED PLACE
СВОБОДНО ВОДОЛЬ БОРТА СУДА FREE ALONGSIDE SHIP	FAS	EXP		ПОРТ ПОГРУЗКИ EMBARKATION'S PORT
СВОБОДНО НА БОРТУ СУДА FREE ON BOARD	FOB	EXP		ПОРТ ПОГРУЗКИ EMBARKATION'S PORT
СТОИМОСТЬ И ФРАХТ COST AND FREIGHT	CFR	EXP	ЗАТРАТЫ И РИСК (БЕЗ ФРАХТА) EXPENSES & RISK (NO FREIGHT)	ПОРТ НАЗНАЧЕНИЯ DESTINATION'S PLACE
СТОИМОСТЬ, СТРАХ. И ФРАХТ COST, INSURANCE AND FREIGHT	CIF	EXP	ЗАТРАТЫ И РИСК (БЕЗ ФРАХТА) EXPENSES & RISK (NO FREIGHT)	ПОРТ НАЗНАЧЕНИЯ DESTINATION'S PLACE
ПЕРЕВОЗКА ОПЛАЧЕНА ДО CARRIAGE PAID TO	CPT	EXP	ЗАТРАТЫ И РИСК (БЕЗ ФРАХТА) EXPENSES & RISK (NO FREIGHT)	МЕСТО ДОСТАВКИ DESTINATION'S PLACE
ПЕРЕВОЗКА И СТРАХ. ОПЛАЧ. ДО CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO	CIP	EXP	ЗАТРАТЫ И РИСК (БЕЗ ФРАХТА) EXPENSES & RISK (NO FREIGHT)	МЕСТО ДОСТАВКИ DESTINATION'S PLACE
ПОСТАВКА НА ТЕРМИНАЛЕ DELIVERED AT TERMINAL	DAT	EXP		МЕСТО ДОСТАВКИ DESTINATION'S PLACE
ПОСТАВКА В ПУНКТЕ DELIVERED AT PLACE	DAP	EXP		МЕСТО ДОСТАВКИ DESTINATION'S PLACE
ДОСТАВКА С ОПЛАТОЙ ПОШАЛИ DELIVERED DUTY PAID	DDP	EXP	IMP	МЕСТО ДОСТАВКИ DESTINATION'S PLACE

ОСНОВНЫЕ КАТЕГОРИИ Обязанности поставщика	E	F	C	D	EXP	IMP
EX WORKS Вызов с производства					EXPORT CLEARANCE экспортное таможенное оформление	
FREE Оплачено						IMPORT CLEARANCE импортное таможенное оформление
CARRIAGE Перевозки						
DELIVERED Доставка						

Рис 1.1.2. Терміни ІНКОТЕМС

Умови, що містяться в групах, наступні:

- E – обов'язки продавця вважаються виконаними у момент відвантаження ДПару покупцю на своєму підприємстві;
- F – обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав ДПар перевізнику. При цьому договір з перевізником укладає покупець;
- C – продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою ДПару, але ризик доставки ДПару несе покупець;
- D – в обов'язки продавця входить доставка ДПару в країну покупця.

Розрахунок між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в Україні може проводитись у безготівковій формі через уповноважені банки.

Згідно Постанови «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів» рекомендуються такі форми розрахунків:

1. Банківський переказ.
2. Документарний акредитив.
3. Документарне інкасо (з гарантією).

Проаналізувавши умови поставок ІНКОТЕРМС вважаємо, що підприємствам доцільно уникати таких умов поставок, коли ризик випадкового загибелі або псування товарів переходить до покупця раніше, ніж право власності, адже при таких умовах, якщо таке трапиться з товаром, покупець все рівно повинен буде сплатити гроші іноземному постачальнику. Бухгалтер має приділяти значну увагу вивченню умов зовнішньоекономічного договору для того, щоб випадково не завищити собівартість імпортової продукції, як в бухгалтерському, так і в податковому обліку.

Адже, якщо згідно з умовами ІНКОТЕРМС транспортування продукції повинен сплатити експортер, а реально за це транспортування сплатив імпортер і включив ці витрати у вартість продукції, то це призведе до проблем з податковими органами.

Платіжне доручення дається банком на підставі вказівок відправника переказу – клієнта банку. Останній інструктує банк про умови виплати бенефіціару суми переказу. Існує форма платіжного доручення. Кожне платіжне доручення містить такі дані: найменування платника; найменування і номер рахунка бенефіціара (одержувача); банк бенефіціара; сума і валюта платежу; призначення платежу (на підставі яких документів і за що здійснюється оплата). Недоліком банківського переказу є затримання надходження валютної виручки.

Акредитив - форма розрахунків і вид банківського рахунку, за яким здійснюються безготівкові розрахунки. Застосовується в міжнародних

розрахунках у комерційних операціях, а також між вітчизняними юридичними особами, коли така форма передбачена договором між постачальником та замовником. Акредитив відкривається за дорученням платника в банку, який обслуговує постачальника, на підставі заяви чітко встановленої форми

Якщо документи подані експортером і оформлені правильно, постачальник може вибрати один зі способів платежу залежно від того, що передбачено умовами акредитива:

- негайний платіж за векселем – сума за цим акредитивом підлягає до виплати одразу ж після подання документів і перевірки їх банком;
- відстрочений платіж за векселем – платіж нараховується не одразу після подання документів, а лише після певного періоду, обумовленого акредитивом;
- акцепт векселя – з установленим терміном сплати іноземних векселів.

Інкасо - форма розрахунків, за якою продавець доручає банку одержати від покупця за посередництвом банку-покупця, або іншого банку, платіж проти передачі документів, що засвідчують відвантаження товару, виконання робіт, або надання послуг. Документи проти платежу ; інкасо з акцептом ; документи проти акцепту - три різновиди документарного інкасо.

При відсутності на рахунку резидента передбаченої контрактом вільно конвертованої валюти для оплати продукції, що імпортується в Україну, уповноважений банк за заявкою клієнта здійснює купівлю іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку. Валюта зараховується на поточний рахунок в іноземній валюті за курсом НБУ на дату її надходження. У випадку, якщо між партнерами досягнута згода на оплату продукції у іншій вільно конвертованій валюті, ніж та, що передбачена контрактом, перерахунок вартості контракту у валюту, у якій буде здійснено платіж, проводиться за крос-курсом.

Найперше розглянемо трактування імпорту у нормативно-правових джерелах. Так, відповідно до основного закону, що регулює зовнішньоекономічні операції на території України Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959-ХІІ імпорт – це купівля (у тому числі з оплатою не у грошовій формі) в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з увезенням або без увезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів для особистого споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами [65]. Закон України (далі - ЗУ) «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» від 22.12.1998 № 330-ХІV та Закон України «Про застосування спеціальних заходів

щодо імпорту в Україну» від 22.12.1998 № 332-XIV дають однакове визначення імпорту як ввезення на митну територію країни імпорту товару (товарів), призначеного для споживання у цій країні імпорту.

Різноманітним є визначення імпорту у спеціалізованих джерелах. Зокрема, розробники «Словника української мови» ще у 70х-80х роках минулого століття трактували імпорт як ввезення в країну товарів з-за кордону або протилежне експорт. Таке ж визначення представлено у «Великому тлумачному словнику сучасної української мови», виданому 2005 р. В свою чергу, у «Енциклопедії сучасної України» імпорт (англ. import, від лат. importo – ввожу) тлумачать як ввезення з-за кордону товарів, закуплених в іноземного продавця або призначених для продажу на вітчизняному ринку чи перероблення на території країни. Неоднозначним є трактування імпорту у загальнонаукових джерелах. На думку Новицького В.Є., імпорт товарної продукції передбачає завезення на територію країни товарної маси за відповідно оформленою купівельною операцією із іншої країни для продажу і споживання продукції на теренах країни-імпортера.

Змістове наповнення терміну «імпортна операція» також розглядають та удосконалюють представники економічної науки. Так, на думку Тюріної Н. М., імпортні операції є процесом купівлі та перевезення через митний кордон країни товарів іноземного походження з метою реалізації такої продукції на національному ринку або власного споживання імпортером. На думку автора, обов'язковою умовою будь-якої імпортної операції є її правове підтвердження за допомогою угоди зовнішньоторговельного характеру.

На думку Савченко А.Г. імпорт – це сукупність товарної продукції та продукції сервісного характеру, котрі країна-контрагент за попередньою домовленістю купує у країн, що виступають у ролі іноземних партнерів.

Шкурूपій О. В. терміном «імпорт» називає процес, що передбачає купівлю продукції товарного та нетоварного характеру, виготовленої на території держави іноземного партнера для вжитку або подальшого продажу у територіальних межах країни-імпортера.

В свою чергу, Крупка Я.Д. та Назарова І.Я. трактують імпорт як купівлю (у тому числі з оплатою та в негрошовій формі) вітчизняними суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів товарів з ввезенням або без ввезення їх на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами.

На думку Зінь Е.А. імпортна операція – це такий тип операцій, що характеризуються залученням суб'єктом із України із виплатою відповідної грошової компенсації продукції із необов'язковим ввезенням цієї продукції на територіальні землі країни-імпортера, а передбачаючи можливість споживання такого товару суб'єктами різного роду діяльності, що розміщені за кордоном.

В цілому зовнішньоекономічний потенціал визначається конкурентоспроможністю вироблених у регіоні товарів та послуг на світовому ринку та можливостями використання технологічних, трудових, інтегральних, природних та інших 21 ресурсів території у структурі світових коопераційних зв'язків. Ступінь реалізації зовнішньоекономічного потенціалу регіону характеризується станом його експортного комплексу. Автор підмінє одне поняття іншим, експортний потенціал зовнішньоекономічним.

Зовнішньоекономічна діяльність є важливою для міжнародних економічних відносин. Ефективне здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами підприємницької діяльності сприяє економічному зростанню, раціональному використанню ресурсів, удосконаленню технологій та збагаченню ринку споживчих товарів.

Згідно Господарського кодексу України зовнішньоекономічна діяльність – це господарська діяльність, яка в процесі її здійснення потребує перетинання митного кордону України майном та/або робочою силою.

Аналіз наукових робіт вчених та дослідників перерахованих вище показав, що в літературі наявна відсутність поглядів учених щодо сутності терміну «зовнішньоторговельна операція».

Сутність імпорту визначається також факторами впливу на імпорتنу діяльність. На основі проведеного аналізу наукових літературних джерел наведено комплексну типологію факторів впливу на імпорتنу діяльність та запропоновано такі класифікаційні ознаки для типології факторів впливу на імпорт з виокремленням різновидів за кожною класифікаційною ознакою:

1. За ступенем заохочення до імпоротної діяльності: фактори, що спонукають підприємство до імпорту, та фактори, що гальмують процес започаткування та/або розширення імпоротної діяльності підприємством. До стимулюючих можна віднести: зростання попиту на імпортовану продукцію за внутрішньому ринку; висока рентабельність продукції на національному ринку; відсутність необхідних комплектуючих чи сировини або кінцевої продукції на внутрішньому ринку; неможливість

вирощування чи виготовлення даної продукції через географічні, кліматичні та ін. особливості ринку країни - імпортера тощо.

2. За охопленим середовищем впливу: фактори зовнішнього середовища та фактори внутрішнього середовища. До факторів зовнішнього середовища зараховують: економічну ситуацію в країнах імпортера та контрагентів; політичні обставини тощо. До факторів внутрішнього середовища прийнято відносити: основні цілі та завдання імпортерної діяльності підприємства; інформаційну базу щодо імпорту; ресурсне забезпечення ведення імпортерної діяльності тощо.
3. За ступенем контрольованості: контрольовані, неконтрольовані та частково контрольовані. До контрольованих зазвичай зараховують: цілі імпортерно-орієнтованого підприємства; організаційну структуру фірми щодо ведення імпортерної діяльності; передові завдання організації; технологію ведення бізнесу тощо.
4. За часовим лагом дії: фактори, що здійснюють свій вплив на періодичній (тимчасовій) основі та фактори постійної дії.
5. За сферою впливу: фінансово-економічні, маркетингові, управлінські, пов'язані з виробничим процесом, логістичні, соціальні тощо.
6. За ефектом, що спричинює вплив фактору: конструктивні, деструктивні та нейтральні.

Основні засади зовнішньоекономічної діяльності, які містяться у підручниках, без сумніву, потрібні для опанування таким важливим її аспектом, яким є облік. Але з огляду на динамічність розвитку законодавства, інформація, навіть у нещодавно опублікованих матеріалах може виявитися застарілою. Не завадить впевнитися, що те чи інше положення нормативного акту залишається чинним. Слідкувати за чинністю нормативних актів доцільно за електронними базами даних, оскільки паперові носії невпинно старіють.

Дослідник Кириченко виділяє особливості зовнішньоекономічних операцій, які визначають організацію бухгалтерського обліку на підприємстві:

- під час експортно-імпортерних операцій суб'єктами є резиденти та нерезиденти, які визначають необхідність використання норм як внутрішнього, так і міжнародного законодавства (універсального, регіонального та рекомендаційного);
- під час експорту та імпорту товарів, які мають матеріально-вартісну форму, обов'язковим є факт перетину митного кордону, тому зовнішньоторговельна діяльність є об'єктом митного контролю.

1.2. Нормативно – правове регулювання обліку, аналізу та аудиту ДП “Festo”

Для того, щоб успішно та правильно ввести зовнішньоекономічну торгівлю та виконувати операції бухгалтерського обліку необхідно користуватися законодавчими та нормативними документами:

Таблиця 1.2.3

Законодавча та нормативно-правова база щодо експортно-імпортних операцій

№	Назва документу
1	Постанова КМУ № 1424 «Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2022 рік»
2	Розпорядження Кабінету Міністрів України № 413-р про схвалення Концепції проекту Закону України «Про засади зовнішньоекономічної політики України на середньостроковий та довгостроковий періоди»
3	Постанова Кабінету Міністрів України № 450 (із змінами) щодо питань, пов'язаних із застосуванням митних декларацій
4	Наказ Міністерства фінансів України № 631 «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа»
5	Закон України про зовнішньоекономічну діяльність
6	Указ Президента України «Про рішення Ради національної безпеки і оборони України «Про заходи щодо забезпечення вступу України до Світової організації торгівлі»
7	Закон України №49 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні
8	Закон України №44 «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»
9	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Загальні вимоги до фінансової звітності”
10	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Консолідована фінансова звітність”
11	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Основні засоби”
12	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Нематеріальні активи”
13	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Дебіторська заборгованість”

14	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Фінансові інструменти”
15	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Дохід”
16	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Витрати”

Держава регламентує здійснення імпорتنих операцій, їх облік і фінансову звітність підприємств а також аудит цих підприємств. Але є нюанси. Щодо аналізу зовнішньо-економічної діяльності нормативних документів не існує. Це означає, що такий аналіз виконується.

Зовнішньоекономічна діяльність підпадає під валютний контроль.

Зі ст. 1. Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» виручка резидентів у іноземній валюті підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у строки виплати заборгованостей, зазначені в контрактах, але не пізніше 180 календарних днів з дати митного оформлення продукції. Перевищення зазначеного строку потребує висновку центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері економічного розвитку.

Згідно зі ст. 2. Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» імпорتنі операції резидентів, які здійснюються на умовах відстрочення поставки, в разі, коли таке відстрочення перевищує 180 календарних днів з моменту здійснення авансового платежу або виставлення векселя на користь постачальника продукції (робіт, послуг), що імпортується, потребують висновку центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері економічного розвитку.

Постановою Національного банку «Про врегулювання ситуації на грошово-кредитному та валютному ринках України» № 410 від 13.12.2016 р. передбачено установити, що розрахунки за операціями з експорту та імпорту товарів, вказані в статтях 1 та 2 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті», здійснюються у строк, що не перевищує 120 календарних днів.

Порушення резидентами, крім суб’єктів господарювання, що здійснюють діяльність на території проведення антитерористичної операції на період її проведення, строків, передбачених для розрахунків за експортно-імпортними операціями, тягне за собою стягнення пені за кожний день прострочення у розмірі 0,3% суми неоплаченої виручки (вартості недопоставленого ДПару) в іноземній валюті, перерахованої у грошову одиницю України за валютним курсом Національного банку України на день виникнення заборгованості.

Загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати суми неoderжаної виручки.

Особливості здійснення та обліку імпордних операцій.

Імпордна операція резидента без увезення товару на територію України вважається завершеною за наявності однієї з таких умов:

- нарахування виручки, одержаної від нерезидента, на рахунок резидента в уповноваженому банку в разі продажу нерезиденту товару за межами України;
- подання документів, що підтверджують використання резидентом товару за межами України, перелік яких визначається Національним банком.

Основними завданнями бухгалтерського обліку імпордних операцій є:

- перевірка правильності документального оформлення товарних і розрахункових операцій;
- дотримання вимог валютного і митного законодавства;
- формування достовірної інформації про рух імпордних товарів;
- формування достовірної інформації про курсові різниці.

Законодавством України передбачено два варіанти декларування товарів:

- декларування власником товарів;
- декларування іншою особою, яка діє на підставі договору з власником товарів.

Безпосередньо дії по декларуванню на митниці здійснює фізична особа, що є представником декларанта, на основі кваліфікаційного свідоцтва.

Три етапи здійснення митного контролю і митного оформлення товарів:

Перший етап – оформлення вантажної митної декларації.

Другий етап - оформлення митним органом, що ухвалюється рішення про необхідність проведення митного огляду. У разі ухвалення позитивного рішення огляд здійснюється у присутності власника і декларанта.

Третій етап - виконується нарахування і стягнення збору за митне оформлення т товарів і завершується проходження митного оформлення.

Договірна ціна – ціна, що встановлюється за домовленістю між виробником (продавцем, підрядником) і споживачем.

Класифікація договірних цін залежно від способу фіксації передбачає такі види:

- тверда ціна – фіксується в момент укладання (підписання) договору і не підлягає змінам протягом усього строку її дії;
- рухома – може бути змінена у період виконання договору; із цією метою в ньому наводяться відповідні застереження щодо умов зміни зазначеної ціни;
- змінна – встановлюється зазвичай у договорах, що передбачають поставку товарів, які мають тривалий цикл виготовлення
- з подальшою фіксацією – у контракті зазначається момент і умови фіксації такої ціни, а також період її дії.

Методи визначення нарахування митних платежів зазначені у ст. 57 Митного кодексу України:

- основний – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);
- другорядні: за ціною договору щодо ідентичних товарів; за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів; на основі віднімання вартості; на основі додавання вартості (обчислена вартість); резервний.

Згідно зі ст. 3.1 Митного кодексу України з метою здійснення митних формальностей щодо товарів застосовується офіційний курс гривні до іновалюти, встановлений НБУ, що діє на 0 годин дня подання митної декларації. Така вартість фіксується лише в документах, пов'язаних із розмитненням товару, зокрема в митній декларації.

Згідно з п. 10 ст. 58 Митного кодексу України при визначенні митної вартості до ціни додаються такі витрати:

1. Витрати, понесені покупцем:

- комісійні та брокерська винагорода, за винятком комісійних за закупівлю, що є платою покупця своєму агентіві за надання послуг, пов'язаних із представництвом його інтересів за кордоном для закупівлі оцінюваних товарів;
- вартість ящиків тари, в яку упаковано товар.
- вартість упаковки або вартість пакувальних матеріалів та робіт, пов'язаних із пакуванням.

2. Належним чином розподілена вартість нижчезазначених товарів та послуг:

- сировини, матеріалів, деталей, напівфабрикатів, комплектувальних виробів тощо, які увійшли до складу оцінюваних товарів;
- матеріалів, витрачених у процесі виробництва оцінюваних товарів;
- інженерних та дослідно-конструкторських робіт, дизайну, художнього оформлення, ескізів та креслень, виконаних за межами України і безпосередньо необхідних для виробництва оцінюваних товарів.

3. Роялті та інші ліцензійні платежі, що стосуються оцінюваних товарів та які покупець повинен сплачувати прямо чи опосередковано як умову продажу оцінюваних товарів.

4. Відповідна частина виручки від будь-якого подальшого перепродажу товарів, що оцінюються, їх використання або розпорядження ними на митній території України, яка прямо чи опосередковано йде на користь продавця.

5. Витрати на транспортування оцінюваних товарів до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України.

6. Витрати на навантаження, вивантаження та обробку оцінюваних товарів, пов'язані з їх транспортуванням до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України.

7. Витрати на страхування цих товарів.

Основні митні платежі включають:

- митні збори;
- мито (ввізне, вивізне);
- акцизний податок;
- податок на додану вартість.

Акцизний збір встановлюється у відсотках до митної вартості.

Згідно з п. 190.1 Податкового кодексу України, базою оподаткування податком на додану вартість для товарів, що ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижча від митної вартості цих товарів з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів.

Почувець зобов'язаний скласти акт приймання коли отримано товар невідповідної якості (брак, псування, пошкодження тощо) і кількості

(недостача). До претензії треба додати документи, що підтверджують ці обставини (акти приймання, копії супровідних документів тощо). Якщо постачальник-нерезидент визнає претензію, складається акт повернення товару, який підписується обома сторонами.

При виконанні робіт і послуг розрахунки ведуться згідно передоплати або післяплати за умови підписання акту про виконані роботи. Перелік послуг, які вважаються такими, що експортуються, включає:

- консультаційні, інформаційні та аудиторські послуги;
- медичні послуги;
- послуги та роботи, пов'язані з нерухомим майном, включаючи будівельно-монтажні та експлуатаційні роботи;
- надання нерезидентам в оренду, чартер, фрахт морських, або повітряних суден, що використовуються на міжнародних маршрутах, або лініях, а також космічних кораблів, супутників, або їх частин чи окремих функцій;
- надання послуг персоналу з обслуговування морських, повітряних та космічних об'єктів, зазначених у попередньому пункті;

Згідно з п. 8 П(С)БО 21 визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті провадиться:

- на дату здійснення господарської операції (в межах її обсягу);
- на дату балансу.

За немонетарними статтями в іноземній валюті курсові різниці не визначаються.

Курсові різниці від перерахунку коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображаються відповідно до п. 8 П(С)БО 21 у складі інших операційних доходів (витрат). Інформація про доходи та витрати (втрати) від таких курсових різниць згідно з Інструкцією № 291 узагальнюється відповідно на субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» та субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

Для відображення в обліку операцій, пов'язаних з валютою, використовують П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Міжнародний облік операцій в іноземній валюті регламентується нормами МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів». Все ж між П(С)БО 21 і МСБО 21 залишаються значні відмінності, які узагальнено в табл. 1.2.4

Таблиця 1.2.4

Порівняльна характеристика П(С)БО 21 і МСБО 21

Визначення та положення	П(С)БО 21	МСБО 21
Функціональна валюта	Поняття не визначено, тому всі вимоги МСБО 21, що належать до цієї категорії, у системі ПСБО відсутні	Валюта основного економічного середовища, у якому працює підприємство
Використання приблизного (середнього) курсу при початковому визнанні статті на дату операції	Не допускається	Допускається, якщо не зафіксовано суттєвих коливань курсу
Класифікація курсових різниць	Класифікуються на операційні та інші доходи й витрати	Не класифікуються за ознакою по відношенню до операційної діяльності підприємства
Курсова різниця за «стратегічними» заборгованостями у відносинах із закордонними господарюючими одиницями	Відноситься на додатковий капітал і відображається в іншому сукупному доході	Відноситься на прибутки або збитки.
Класифікація курсових різниць за звітами іноземних господарюючих одиниць із власного капіталу на прибуток або збитки	Проводиться при продажу або ліквідації іноземної господарюючої одиниці	Здійснюється при вибутті іноземної господарюючої одиниці.
Курсові різниці за внутрішньо-груповими монетарними статтями при	Не регламентовано	Відносять на прибутки або збитки.

консолідації		
Спеціальний порядок переведення статей фінансових звітів іноземного суб'єкта	Стосується звітів лише тих господарюючих одиниць, які відповідають п'ятьом особливим критеріям автономної діяльності, наведеним у п.10.4 П(С)БО 21.	Стосується всіх іноземних суб'єктів господарювання.

Основною проблемою при впровадженні МСБО та МСФЗ є неузгодженість національного законодавства щодо регулювання питань операцій в іноземній валюті відповідно до положень міжнародних стандартів. В основному це стосується визначення валюти грошової одиниці, в якій складається фінансова звітність.

На відміну від П(С)БО 21, у міжнародному стандарті виокремлено три види валют: функціональну – основну валюту економічного середовища суб'єкта господарювання, іноземну – валюту, відмінну від функціональної валюти, та валюту представлення, в якій сформована фінансова звітність.

Курсова різниця – це різниця, яка є наслідком переведення визначеної кількості одиниць однієї валюти в іншу валюту за різними валютними курсами. П(С)БО 21 визначає курсову різницю як різницю між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти за різних валютних курсів. У МСБО 21 зазначено, що для перерахунку статей застосовується курс, який наближається до фактичного курсу на дату операції, але краще застосовувати середній курс (якщо валютні операції коливаються, то він не є доречним).

1.3. Організація та методика обліку операцій з імпорту товарів, робіт, послуг ДП “Festo”

Бухгалтерський облік імпортованих операцій ведуть у розрізі:

- облікових партій;
- товарної номенклатури, яка прийнята в міжнародних розрахунках;

Проблема визначення дати оприбуткування товару пов'язана з ототожненням її з датою переходу права власності та датою митного оформлення. Насправді, це різні дати, хоча можуть і співпасти:

- дата переходу права власності. У внутрішніх поставках дата оприбуткування та дата переходу права власності найчастіше співпадають (лист Мінфіну від 03.03.2007 р. № 31-34000-20-10/4345), але в ситуації з імпортом треба, в першу чергу, орієнтуватися на момент передачі ризиків за правилами Інкотермс або і отримання фізичного контролю над товаром (див. вище шпаргалку-таблицю);
- дата митного оформлення. Ця дата використовується виключно для розрахунку платежів з митного розмитнення товару й ніяк не пов'язана з контролем над товаром. Хіба що момент передачі ризиків або отримання фізичного контролю над товаром співпали з датою митного оформлення. Таке теж часто буває.

За облікову партію приймають відправлення чи одержання однорідного товару, оформлене однією чи декількома транспортними накладними в одному напрямку і за одним рахунком від постачальника.

Для відображення руху товарів при здійсненні імпортих операцій використовуються такі групи документів:

- контракт і копія контракту (мовою оригіналу та в перекладі), нотаріально засвідчена;
- технічна документація;
- товарно-супровідна;
- транспортна, експедиторська, страхова;
- складська;
- розрахункова;
- банківська;
- митна;
- претензійно-арбітражна;

Не мало важливим пунктом успішної роботи підприємства є своєчасне перерахування товару в національну валюту. Нижче представлено один із методів.

Подія	Курс перерахунку	Курсові різниці
Перша подія – оприбуткування товару	Вартість товару визначаємо за курсом НБУ на дату визнання його активом (п. 5 П(С)БО 21)	Заборгованість перед нерезидентом є монетарною, і за нею розраховуємо курсові різниці* (пп. 7, 8 П(С)БО 21)
* Курсові різниці визначаємо на дату балансу і на дату здійснення господарської операції – погашення заборгованості (пп. 4, 7, 8 П(С)БО 21). Причому такий перерахунок здійснюється згідно з обліковою політикою підприємства: або в межах господарської операції, або за всією статтею (п. 8 П(С)БО 21). Облік додатної курсової різниці ведуть із застосуванням субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці», а від'ємну курсову різницю показують на субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».		
Перша подія – перерахування плати за товар	Суму авансу відображаємо за курсом НБУ, що діяв на дату його перерахування. Далі вартість товару визначаємо за курсом НБУ на дату сплати авансу (п. 6 П(С)БО 21)	Товарна заборгованість нерезидента є немонетарною, тому курсові різниці за нею не розраховуємо (п. 7 П(С)БО 21)

Рис 1.3.5. Метод перерахування вартості товару в національну валюту

Зовнішньоекономічний договір (контракт) – письмова угода, за якою, сторони, що його уклали, мають взаємні зобов'язання. У договорі також можуть визначатись додаткові умови: страхування; гарантії якості; умови залучення агентів, перевізників; норми навантаження (розвантаження); порядок сплати податків, мита, зборів, різного роду захисні застереження; з якого моменту договір починає діяти; можливість та порядок внесення доповнень та змін до договору тощо.

Типова форма зовнішньоекономічного договору (контракту) наведена в Положенні про форму зовнішньоекономічних договорів. У зовнішньоекономічний договір повинні бути включені наступні умови:

1. Назва, номер договору (контракту), дата та місце його укладення.
2. Преамбула. У ній вказуються: повне і точне найменування сторін-учасників.
3. Кількість та якість товару (обсяги виконання робіт, надання послуг).
4. Базисні умови поставки товарів (приймання-здавання виконаних робіт або послуг).
5. Ціна та загальна вартість договору (контракту).
6. Умови платежів – вказуються спосіб, порядок, терміни розрахунків і гарантії виконання сторонами взаємних платіжних зобов'язань.
7. Умови приймання-здавання товару (робіт, послуг).
8. Упаковка та маркування.
9. Форс-мажорні обставини.
10. Санкції та рекламації – встановлюється порядок застосування штрафних санкцій, відшкодування збитків і пред'явлення рекламацій у зв'язку з невиконанням або неналежним виконанням контрагентами своїх зобов'язань.
11. Врегулювання спорів у судовому порядку.
12. Місцезнаходження (місце проживання), поштові та платіжні реквізити сторін.

Таблиця 1.3.6

Ключові елементи процесу імпорту товарів	Господарська операція
1. Дата оприбуткування товару	<p>Дата, на яку до підприємства переходять ризики та вигоди, які пов'язані з правом власності на даний товар (лист Мінфіну від 18.11.2016 р. № 31-11410-07-27/3274). Такою датою може вважатися:</p> <ul style="list-style-type: none"> • дата за правилами Інкотермс. Це дата, на яку припадає момент переходу ризиків та відповідальності по товару від продавця до покупця. Визначається умовами договору поставки. Наприклад, за умовою EXW нею буде дата, на яку товар передається покупцю на складі продавця; • дата отримання повного фізичного контролю над товаром – це завезення товару на склад покупця. Це може бути і митний склад, так як товар фізично до покупця може не завозитися взагалі.
2. Дата митного оформлення	<p>Дата оформлення митної декларації. Використовується дата тимчасової або додаткової митної декларації. Тобто остаточна декларація, по якій розраховуються й сплачуються митні платежі. Ця дата впливає на суму мита, ПДВ, акцизного збору, які рахуються за курсом валют на дату оформлення митної декларації.</p>
3. Дата платежу брокеру	<p>Усі податки й збори, які брокер має сплатити на митниці йому слід перерахувати ДО, а не після митного оформлення (роз'яснення ДПС 101.13 ЗІР). Це пов'язано з визнанням податкового кредиту з ПДВ – ПДВ має бути не тільки задекларований, але й сплачений; оплата послуг самого брокера може бути як до, так і після митного оформлення.</p>
4. Податкове зобов'язання з ПДВ	<p>Дата подання митної декларації (п. 187.8, п. 206.1 ПКУ). Сплатити ПДВ треба до або в день подання митної декларації (п. 206.1 ПКУ). По факту ПДВ від імені імпортера сплачує митний брокер. Це той випадок, коли ПДВ платиться не зі спецрахунку в</p>

	СЕА платника податку, а з поточного рахунку на рахунок брокера, а потім у бюджет.
5. Податковий кредит з ПДВ	Дата сплати податкових зобов'язань (п. 187.8, п. 198.2 ПКУ), а не дата платежу брокеру. У період, на який припадає дана дата, імпортний ПДВ включається до податкової декларації. Тобто дата підтверджуючого документа – митної декларації (додаткової, тимчасової або іншої), яка посвідчує сплату ПДВ. Таким чином, мають бути дотримані дві умови визнання: оформлена митна декларація та сплачений ПДВ.
6. Дата оплати товару	За договором. Може бути як до, так і після отримання товару. Це впливає на розрахунок курсових різниць: <ul style="list-style-type: none"> • попередня оплата – дебіторська заборгованість постачальника є немонетарною статтею балансу, тому при отриманні товару курсових різниць не виникає; • оплата після отримання товару – кредиторська заборгованість імпортера є монетарною статтею, тому по ній виникають курсові різниці.
7. Курс валюти при розрахунку вартості оприбуткованого товару	При визначенні вартості оприбуткованого товару курс береться в залежності від ситуації: <ul style="list-style-type: none"> • якщо купівля на основі попередньої оплати – стаття немонетарна, тому курс НБУ при розрахунку вартості товару береться на дату перерахування авансу за товар; • якщо купівля на основі післяплати – стаття монетарна, тому курс НБУ при розрахунку вартості товару береться на дату його оприбуткування.
8. Розрахунок доходів і витрат від курсової різниці	Визначення курсових різниць по курсу НБУ здійснюється по монетарним статтям на: <ul style="list-style-type: none"> • дату балансу; • дату погашення заборгованості.

<p>9. Курс валют для розрахунку митних платежів</p>	<p>Курс НБУ на дату оформлення митної декларації (п. 391.1 ПКУ).</p>
<p>10. Розрахунок вартості імпортованих товарів</p>	<p>Первісна вартість товару включає:</p> <ul style="list-style-type: none"> • суму, яка була сплачена продавцю з урахуванням правил використання курсу валюти при розрахунку вартості оприбуткованого товару (див. вище); • мито та оплата різних митних формальностей, яку здійснив імпортер (сам чи через брокера); • вартість послуг митного брокера (лист Мінфіну від 29.11.2013 р. № 31-08410-07-27/34996); • витрати на зберігання товарів на митних складах; • страхування товару; • суми сплаченого ПДВ, якщо вони не відшкодовуються. Наприклад, у імпортера, який неплатник ПДВ. Якщо товар не використовується у господарській діяльності – сума нарахованого компенсуючого податкового зобов'язання з ПДВ на основі п. 198.5 ПКУ; • транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ). Їх облік можна вести на окремому субрахунку 289 “ТЗВ по товарам” або одразу розподіляти між вартістю імпортованих товарів; • витрати на сертифікацію конкретної партії товарів. <p>Не входять до первісної вартості:</p> <ul style="list-style-type: none"> • курсові різниці по розрахункам; • комісійні посередникам (окрім митного брокера); • витрати на придбання та обмін валюти;

	<ul style="list-style-type: none"> суми ПДВ, якщо вони відшкодовуються імпортеру та були включені до податкового кредиту з ПДВ.
--	--

Переміщення через митний кордон України товарів та інших предметів підлягає митному оформленню, порядок якого визначається розділом 3 Митного кодексу України (статті 70 – 80).

Чинним в Україні законодавством; Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку; обліковою політикою підприємства; наказами (розпорядженнями) керівника; посадовою інструкцією – цим всім володіють бухгалтери ДП «Festo».

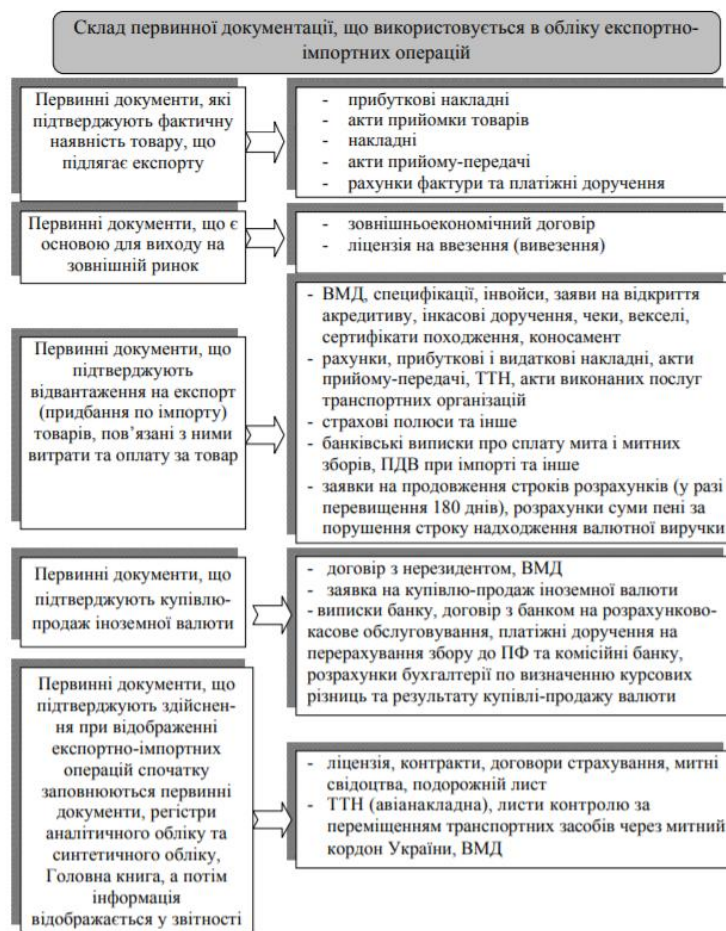


Рис 1.3.7. Склад первинної документації, що використовується для обліку експортно-імпортних операцій

Таблиця 1.3.8

Назва операції	Документальне оформлення імпорту
1. Митна декларація	<p>Підтверджує сплату мита, митних платежів, “імпортного” ПДВ та є підставою для включення ПДВ до складу податкового кредиту. При цьому визнається не тільки додаткова, але й тимчасова митна декларація (п. 198.6 ПКУ, роз’яснення від Офісу великих платників податків ДПС*).</p> <p>Митна декларація належить до документів заміників податкової накладної при складанні податкової декларації з ПДВ. Вона підтверджує податковий кредит з ПДВ.</p>
2. Інвойс (рахунок-фактура)	<p>На сьогодні вважається первинним документом за умови, що він сплачений (лист ДФС від 31.03.2017 № 6964/10/26-15-14-05-04-22). У такому разі інвойс може бути використаний як підстава для оприбуткування товару.</p>
3. Договір купівлі-продажу товару (ЗЕД-контракт)	<p>Визначає момент переходу ризиків, обов’язків та вигод по товару від продавця до покупця, зокрема в базових умовах поставки Інкотермс.</p>

Обов’язковою умовою митного оформлення вантажів є їх декларування. Декларація – документ, офіційна заява, де проголошуються основні принципи зовнішньої та внутрішньої політики держави чи програмні положення партій та організацій (підлягають тільки ті товарно-матеріальні цінності, вартість яких перевищує 100 доларів США)

Датою фактичного надходження продукції до України є дата оформлення вантажно-митної декларації, яка є основним документом при переміщенні матеріальних цінностей через митний кордон.

Вантажна митна декларація – письмова заява встановленої форми, що подається митному органу на паперовому носії або як електронний документ (електронна ВМД) і містить відомості про товари та транспортні засоби, які переміщуються через митний кордон України, митний режим, у який вони заявляються, а також іншу інформацію, необхідну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування та сплати податків, зборів та інших платежів. У вантажній митній декларації дається також перелік зазвичай доданих до неї документів.

Даний документ заповнюється на кожну партію товару або яких-небудь предметів (майна) за умови, якщо стосовно даних товарів або предметів встановлено один і той самий митний режим, тобто на:

- товари, що переміщуються на адресу одного одержувача за одним перевізним документом (транспортною накладною, коносаментом тощо), відповідно до правил (порядку) перевезення товарів відповідним видом транспорту, передбачених законодавством України та міжнародними договорами, укладеними в установленому законодавством порядку.
- партію товарів, що переміщуються трубопровідним транспортом або лініями електропередачі, визначається в порядку, установленому спеціальними актами законодавства України;
- товари, що належать підприємствам та переміщуються в ручній поклажі одним громадянином у пасажирському відділенні (салоні) транспортного засобу, яким прямує цей громадянин, відповідно до правил (порядку) перевезення ручної поклажі цим видом транспорту, передбачених законодавством України та міжнародними договорами, укладеними в установленому порядку.

Вантажна митна декларація є підставою для нарахування і сплати митних платежів. Належні до сплати суми кожного виду митних платежів показують окремими рядками у вантажно-митній декларації.

Проведемо розрахунок сум митних платежів за даними ДП «Festo».

Приклад 1. Згідно контракту від нерезидента отримано товари на суму 728.06 гривень. До договірної вартості товарів додаються транспортні витрати до митного кордону в сумі 880 грн. Ставка ввізного мита (вид платежу 020) становить 10 %, тимчасова цільова надбавка до ставок ввізного мита (вид платежу 022) – 10 %, ПДВ (вид платежу 028) – 20 %.

Митна вартість товарів=728.06+880=1608.06 грн.

Сума ввізного мита=1608.06*10%=160.806 грн.

Тимчасова цільова надбавка до суми ввізного мита=160.806*10%=16.08 грн.

ПДВ=(1608.06+160.86+16.08)*20%=356.8 грн.

Клієнт
ДП "Фесто"
Борисоглебская, 11
04070 Київ

FESTO

Вказівка при запитанні завжди надавати Номер клієнту та номер рахунку

Номер клієнта 057998000	Рахунок 1480004073	Консультант ФЕСТО	
Валюта UAH / GRN			
Умови оплати Incoterms СРТ / Київ			

Код	Ціна	шт/м	Загальна ціна
випі замовлення: дата нашого замовлення: номер нашої накладної постачання:	UA0/1015747065 від 13.02.2009 85038570 1171016222		
Договір P28.9.001 от 01.02.08			
Код 0010 NT-80-50-PPV НЕВМОЦИЛИНДР	530799	390,71	1
Код 0020 NT-40-40-PPV НЕВМОЦИЛИНДР	530642	216,01	1
Сума нетто			606,72
із ПДВ 20,00 %		606,72	121,34
Загальна сума			728,06

Рахунок
1480004073

Сторінка
1 / 1

Контактна особа
Alexandra Krimskaia
UA1-P

ИНН 207188001294
Дата реєстрації: 14.11.2001
Регістраційний № 1 882 120 0000 004415
в м.Симферополь
Симферопольського державного
Совета

бухгалтер: Л.А.Леванова
відділ логістики: Е.Г.Костромішкіна

р/р № 200867039
КРД АТПБ "Аваль"
г.Симферополь
МФО 334021
код ОКТО 20718805

Рис 1.3.9 Приклад квитанції

Придбані (отримані) товарно-матеріальні цінності, зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, що включає:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати;

Первісна вартість товарів формується на субрахунку 281 «товари на складі» рахунку 28 «товари». На субрахунку 281 за дебетом відображається збільшення товарів та їх вартості, за кредитом – зменшення.

Первісна вартість необоротних активів формуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» за такими субрахунками:

- 151 «Капітальне будівництво»;
- 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;
- 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;

154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;

155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

При імпорті товарів у випадку, якщо першою подією є ввезення товару, його вартість перераховується у національну валюту за курсом НБУ, що діяв на дату визнання активу, тобто на момент придбання запасів. В даному випадку виникатиме курсова різниця.

Дт 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»

Кт 714 «Дохід від операційної курсової різниці»

Якщо спочатку відбувається оплата, то сума авансу при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) у бухгалтерському обліку перераховується у гривні за курсом НБУ на дату перерахування авансу згідно з п. 6 П(С)БО 21.

Розрахунок між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в Україні та іноземними суб'єктами господарської діяльності за експортно-імпортними операціями в межах торговельного обігу в іноземній валюті здійснюється у безготівковій формі через уповноважені.

Залежно від виду зовнішньоекономічної операції (експорт чи імпорт) виникає потреба у купівлі або зобов'язання продажу іноземної валюти. Порядок організації торгівлі іноземною валютою визначений ст. 6 Декрету Кабінету міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю».

Якщо іноземна валюта надходить на поточний рахунок підприємства, то вона конвертується в національну за курсом НБУ, який діяв у день її надходження.

Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставки готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату одержання авансу.

Зазвичай останні дві умови виконуються вже в момент підписання договору, а ось виконання перших двох якраз і свідчить про необхідність нарахувати дохід. Тому дохід за експортною операцією слід визнати на дату останньої з подій: передання ризиків чи втрати контролю.

Приклад 2: Підприємство уклало договір з нерезидентом про імпорту товарів. Іноземний постачальник 1 жовтня отримав аванс на суму 10000 доларів за курс НБУ 28,00 грн. 4 жовтня іноземний постачальник отримав суму 10000 доларів за курсом НБУ 27,00 грн.

Таблиця 1.3.10

Передплачений імпорту в обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн/\$
		Дт	Кт	
<i>Аванс від 02.04.2021 р. Курс НБУ – 28 грн/\$</i>				
1	Перераховано передоплату за товар нерезиденту	371	312	\$10000 280000
<i>Аванс від 28.04.2021 р. Курс НБУ – 27 грн/\$</i>				
2	Перераховано другу частину передоплати за товар	371	312	\$10000 270000
<i>Митна декларація від 12.05.2021 р. Курс НБУ – 27,5 грн/\$</i>				
3	Перераховано суму ввізного мита* (\$20000** x 27,5 грн/\$ x 10 %)	377	311	55000
4	Перераховано суму імпортного ПДВ ((\$20000 x 27,5 грн/\$ + 55000 грн) x 20 %)	377	311	121000
5	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ на підставі митної декларації	641/ПДВ	377	121000
* Інші можливі супутні імпорту операції (послуги митного брокера, страхування доставки, ТЗВ тощо) в прикладі опущені. ** За умовами прикладу контрактна вартість відповідає митній вартості товару. А курс НБУ на дату оформлення МД і оприбуткування товару збігаються.				
6	Оприбутковано імпортний товар (55 штук x 10000 грн)	281	632	\$20000 550000
7	Здійснено залік заборгованостей з нерезидентом	632	371	\$20000 550000
8	Суму ввізного мита включено до ПВ товарів	281	377	55000

Відповідно до ст. 185 Податкового Кодексу України операції з ввезення товарів на митну територію України є об'єктом оподаткування ПДВ.

Вантажна митна декларація - документ, який дає право на податковий кредит при операціях імпорту. При визначенні бази оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється за офіційним курсом.

У розділі розкрито теоретичні засади бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій, узагальнено перелік документів, представлено розрахунки митних платежів та бухгалтерські записи щодо обліку імпортних та експортних операцій за даними ДП «Festo», розглянуто узгодження необхідних облікових даних для розкриття інформації про імпортні операції у фінансовій звітності та облікових регістрах.

1.4. Сучасні інформаційні технології обліку імпортних операцій ДП «Festo»

Підвищення працездатності працівників досягається шляхом застосування комп'ютерних технологій у бухгалтерському обліку. Автоматизація процесу обліку дає можливість економити підприємству свій час і кошти, але це залежить від реалізованого на відповідних технічних засобах програмного забезпечення.

«1С: Бухгалтерія», «Парус», «Інфо-Бухгалтер», «Галактика», «Бест», «Турбо-Бухгалтер» - програми, представлені на ринку програмних продуктів. Програмний пакет «1С: Підприємство» є найбільш адаптований до українських систем ведення обліку. «1С: Бухгалтерія 7.7». характеризується готовими шаблонами і алгоритмами. Саме завдяки цьому в програмі досить швидко можна створити необхідні звітні документи.

«Парус-Підприємство» - друга найпоширеніша програма, яку використовують в бюджетних організаціях ведення бухгалтерського обліку. Суть програми складають її підсистеми – це касові операції, податковий облік, бухгалтерський облік, облік заробітної плати, основних засобів, форми документів і звітів тощо.

Для моніторингу імпортних операцій на ДП Festo використовуються програма 1С.

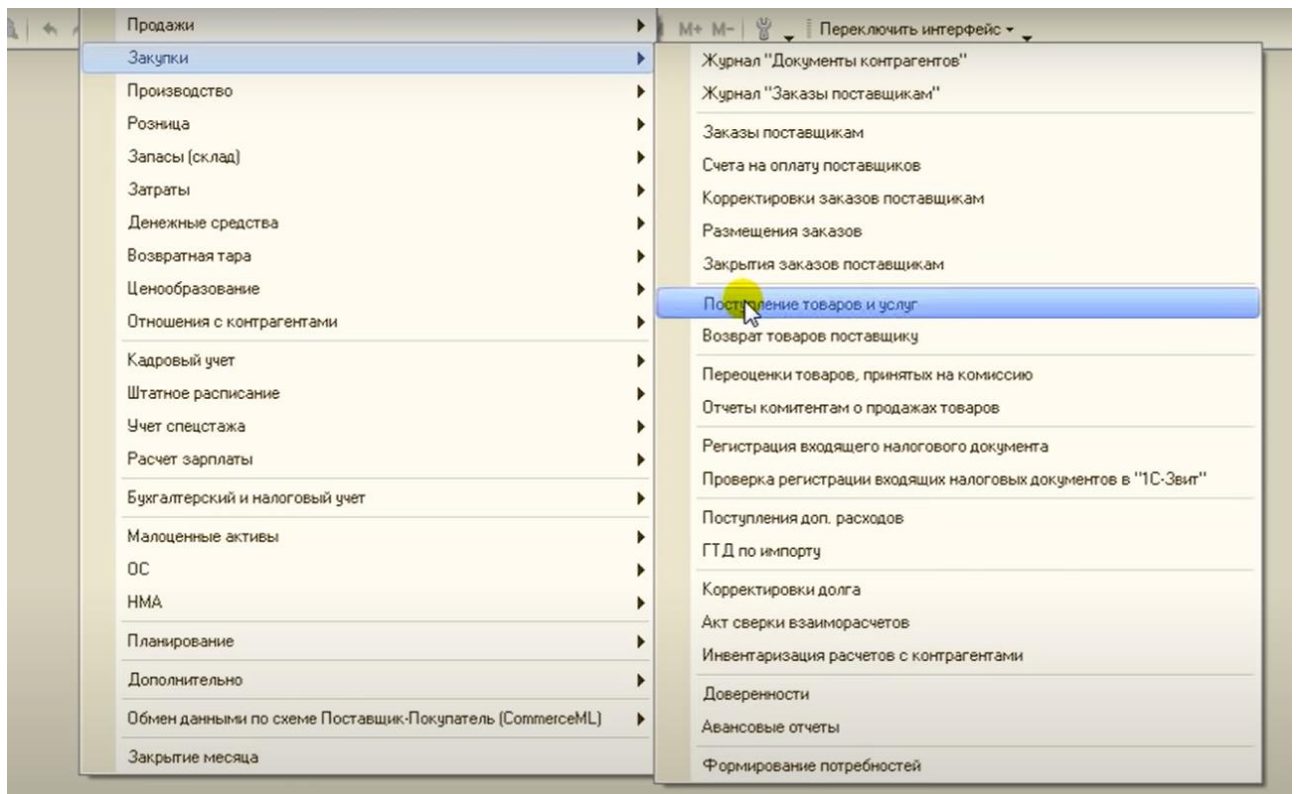


Рис 1.4.11 Початок заповнення імпортих даних

Створення нового замовлення відбувається шляхом занесення даних. Обираємо вікно Поступление товаров и услуг. На основі імпорту товарів і послуг ми формуємо ГДТ по імпорту.

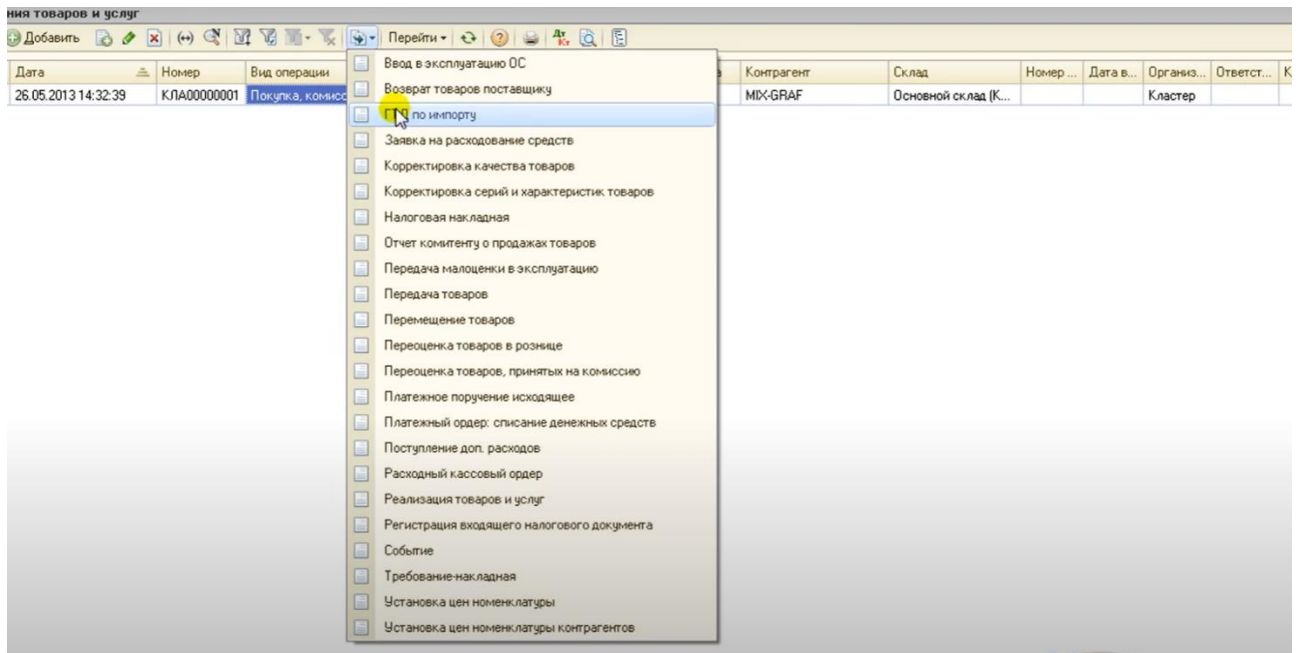


Рис 1.4.12 Обрання потрібних пунктів

Відкривається вікно, що потрібно заповнити. У інформації стосовно митниці ми повинні створити окремого контрагента. Для прикладу візьмемо назву Київська регіональна митниця.

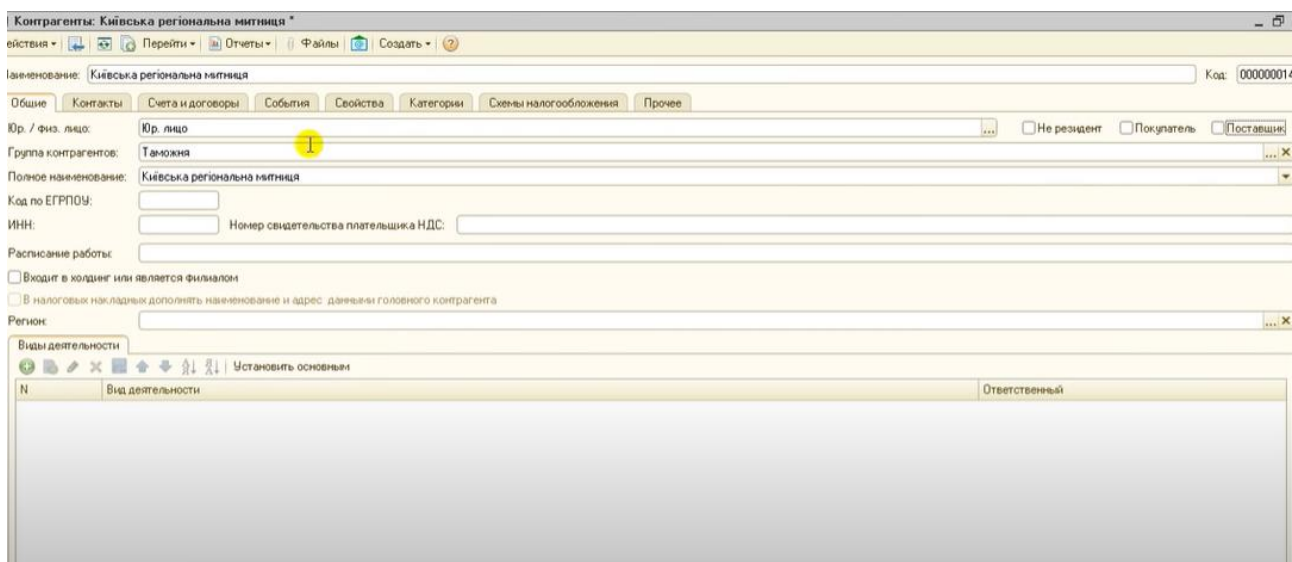


Рис 1.4.13 Інтерфейс заповнення

Обираємо договір для новоствореної митниці, після чого з'являється вікно введення даних ГТД. Цей номер повинен включати дату проведення договору.

Наприклад: 1002000000/2020/54458. У наступних закладках програма автоматично прорахувала вартість митного контролю та податок 20%. Вводимо суму пошлиною та суму НДС і натискаємо **Распределить**. Напроти кожної провідки є інформація про документи партії товару, для того щоб програма знала куди саме ми відправили гроші.

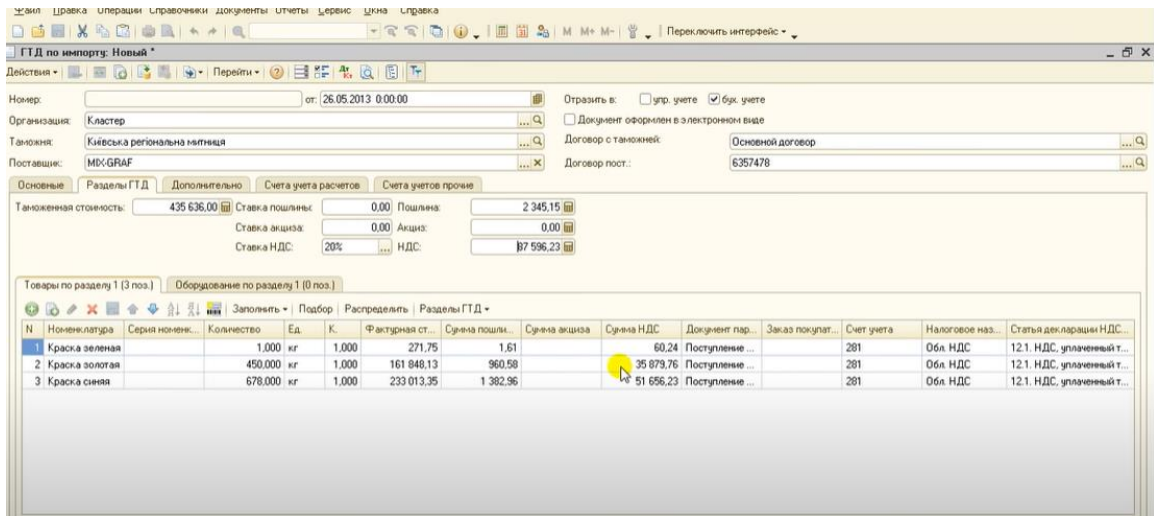


Рис 1.4.14 Автоматичне розподілення НДС та мита

Після формування та заповнення усієї технічної бази ми проводимо документ. Програма розподілила митницю у вартість партії отриманих товарів. Також було сформовано НДС.

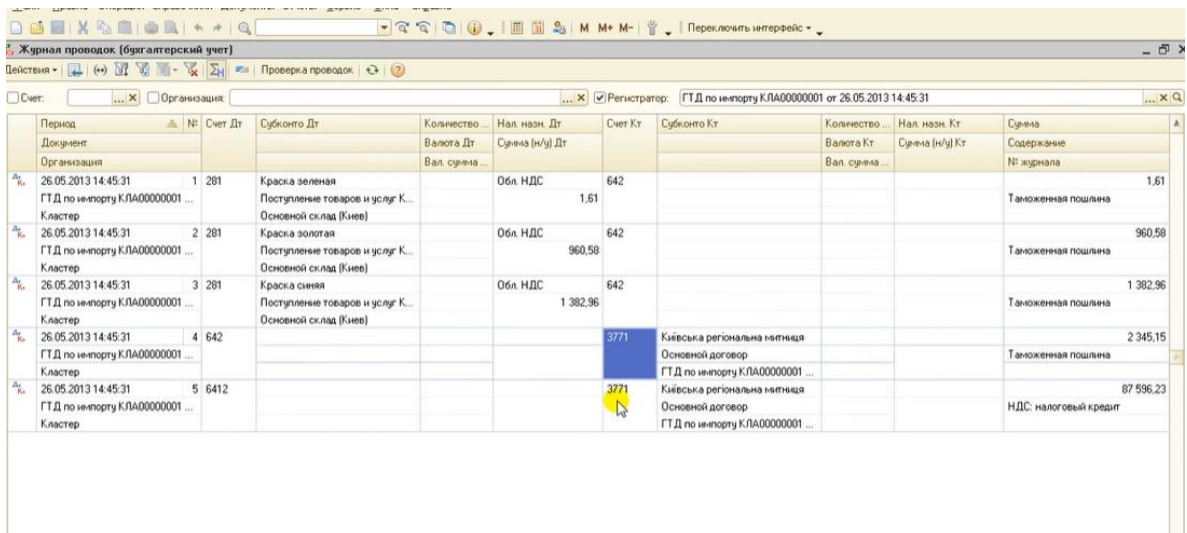


Рис 1.4.15 Фінальна структура заповненого договору

Типова господарська операція (ТГО) – це заданий користувачем алгоритм-схема, який включає в себе назву операції, кореспонденцію рахунків, формули для розрахунку сум оборотів, все те, що необхідно програмі для правильного оформлення проведення за операцією. Набір алгоритмів конкретних користувачів, зберігається в каталозі ТГО і поповнюється в разі потреби. Прив'язати конкретну ТГО – означає задати для неї проведення і спосіб розрахунку сум в них. [51]

Програма 1С є складною та багатофункціональною, і саме тому підходить для роботи на великих підприємствах або корпораціях. Для кожного бухгалтера необхідно вміти володіти користуватися хоча б однією із програм.

Формування і здійснення комерційних зв'язків з іноземними партнерами, ефективне управління експортно-імпортними операціями неможливе без науково обґрунтованого підходу до розв'язання комплексу завдань їх інформаційного забезпечення, які вирішуються в системі звітності. Дані звітності підприємства є необхідним елементом при прийнятті обґрунтованих управлінських рішень, обранні надійних партнерів для одержання ефективних результатів фінансово-господарської діяльності.

Дослідження розвитку експортно-імпортних операцій суб'єктів господарювання свідчить про відсутність системного підходу до організаційно-методичного забезпечення їх обліку, і як наслідок розкриття інформації у звітності, що призводить до серйозних порушень валютного, податкового та митного законодавства. Більше того, становлення зовнішньоекономічної діяльності відбувається в період реформування бухгалтерського обліку, що характеризується наявністю певних прорахунків та неузгодженості і підвищує ризик ринкової невизначеності.

Відповідно до принципу єдиного грошового вимірника вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності.

Холдингові компанії можуть створювати дочірні підприємства за кордоном. Такі підприємства ведуть облік в грошовій одиниці країни розташування, тому при підготовці річної консолідованої фінансової звітності виникає необхідність перерахунку даних звітності зарубіжних дочірніх підприємств у валюту підприємства, що звітується.

Показники статей звітності дочірніх підприємств за таких умов відповідно до П(С)БО 21 перераховуються у валюту звітності по курсу, який застосовується при обліку операцій в іноземній валюті. Зокрема, на дату балансу статті звітності перераховуються наступним чином:

- монетарні статті (грошові кошти, розрахунки з дебіторами та кредиторами) в іноземній валюті – з використанням валютного курсу на дату балансу;
- немонетарні статті, які враховуються по історичній собівартості, – за валютним курсом на дату здійснення операції;
- немонетарні статті зі справедливою вартістю в іноземній валюті – за валютним курсом на дату здійснення цієї справедливої вартості. [24]

Специфічними видами доходів та витрат, які виникають при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності та підлягають відображенню в Звіті про фінансові результати, є курсові різниці (за виключенням тих, що виникають від фінансових інвестицій в господарські одиниці за межами України).

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності також подають наступні форми звітності:

- Форма № 5-ЗЕЗ (товари, що не проходять митного декларування)) - складають усі підприємства, установи, посередницькі та інші організації України, що здійснюють зовнішньоторговельну діяльність;
- форма № 9-ЗЕЗ (імпорт або експорт товарів та послуг) - подають підприємства-резиденти України, що здійснюють експортно-імпортні операції у вигляді послуг, в тому числі послуги митного брокера;
- Форма № 10-ЗЕЗ (іноземні інвестиції в Україну) - складається підприємствами-резидентами які перед звітним періодом і в звітному періоді отримали інвестиції від іноземних партнерів-нерезидентів;
- Форма № 13-ЗЕЗ (інвестиції з України в економіку країн світу) - складається підприємствами, організаціями, установами України незалежно від відомчої підпорядкованості і форм власності, які перед звітним періодом і в звітному періоді здійснили інвестиції в економіку країн світу;

Декларування валютних цінностей здійснюється щоквартально строком до 15-го числа місяця після закінчення кварталу в регіональних відділах НБУ і в державних податкових інспекціях за встановленою формою. Суб'єкти підприємницької діяльності України, незалежно від форми власності, зобов'язані декларувати валютні цінності, що знаходяться за межами України, а також участь резидентів у здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.

РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДП «FESTO» ЗА 2019 – 2020 РОКИ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

2.1. Організаційно – економічна характеристика та організація обліку діяльності ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки

Будучи незалежною сімейною компанією третього покоління, Festo думає і діє довгостроково і з почуттям відповідальності. Компанія Festo виступає за чіткі цінності, найвищу якість та орієнтовані на клієнта інновації.

У галузях автоматизації промисловості та технічної підготовки Festo з самого початку встановлює стандарти і таким чином сприяє сталому розвитку з точки зору довкілля, бізнесу та суспільства.

ДП «Festo» здійснює первинний (оперативний) та бухгалтерський облік результатів своєї роботи, складає статистичну інформацію, а також надає відповідно до вимог закону фінансову звітність та статистичну інформацію щодо своєї господарської діяльності, інші дані, визначені законом.

Відповідальність за стан бухгалтерського обліку, своєчасне подання фінансової звітності та статистичної інформації покладається на директора підприємства.

Перевірка діяльності директора ДП «Festo» проводиться Ревізійною комісією (Ревізором) за дорученням Загальних зборів, з власної ініціативи. Ревізійна комісія (Ревізор) вправі вимагати від посадових осіб органів управління подання їй усіх необхідних матеріалів, бухгалтерських чи інших документів та особистих пояснень. Ревізійна комісія (Ревізор) доповідає результати проведених нею перевірок Загальним зборам Учасників

Перевірки фінансової діяльності підприємства здійснюються державними податковими органами, іншими органами державної влади у межах, визначених законом повноважень та Ревізійною комісією (Ревізором) чи/та аудитором.

Дочірнє підприємство «Festo» створено та здійснює підприємницьку діяльність з метою одержання прибутку згідно з Цивільним кодексом України, Господарським кодексом України, Законом України «Про господарські ДПариства», іншими законодавчими актами та рішеннями учасників, а також згідно зі Статутом підприємства (Додаток А).

ДП «Festo» зареєстровано 05 січня 1999 р (Виписку з Єдиного державного

реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців).

Місцезнаходження ДПариства: Україна, 02099, м. Київ, вул. Бориспільська, буд. 11.

За формою власності ДП «Festo» є дочірнім підприємством. Працює та продає обладнання згідно з міжнародними стандартами ISO 9001:2015

ДП «Festo» відноситься до суб'єктів малого підприємництва, оскільки відповідає наступним критеріям: обсяг річного доходу підприємства не перевищує 10 млн євро та середня кількість працівників не перевищує 50 осіб.

ДП «Festo» є юридичною особою згідно законодавства України.

Festo є провідним світовим технологій автоматизації та лідером в галузі виробничого навчання, навчальних програм та лабораторного обладнання.

Основні види діяльності Підприємства:

- Оптова торгівля машинами й устаткуванням спеціального призначення для різних галузей промисловості, деталями для них, машинами й устаткуванням загального призначення
- Електромонтажні роботи та роботи з пуско-налаштуванням обладнання та системи.
- Комп'ютерне програмування
- Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна.
- Надання професійних наукових і технічних послуг
- Діяльність курсів з підвищенням професійної кваліфікації та додаткової підготовки за напрямку комп'ютерних наук, інженерної механіки, менеджменту, підвищення кваліфікації в галузі автоматизації промисловості, зокрема пневматики гідравліки та контролерів.
- Розробка технологічного обладнання і виробничих процесів, дидактичного обладнання і матеріалів, програмно-математичного забезпечення і засобів обчислювальної техніки та іншого обладнання.
- Розробка і впровадження системного та прикладного математичного забезпечення інформаційних систем.
- Торгово-посередницька діяльність.
- Надання послуг юридичним та фізичним особам, в тому числі інформаційних, рекламних інжинірингових, транспортних,

консалтингових, а також послуг з митного очищення вантажів згідно чинного законодавства.

- Здійснення міжнародних та внутрішніх перевезень автомобільним транспортом
- Видавнича та поліграфічна діяльність
- Здійснення маркетингової, лізингової, брокерської, дилерської, факторингової та інвестиційної діяльності.
- Організація виставок, аукціонів, торгів, конференцій, семінарів.
- Зовнішньоекономічна діяльність
- Гуманітарна та благодійна діяльність



Рис. 2.1.16 Види діяльності ДП «Festo».

ДП «Festo» є суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності, яка є частиною зовнішньоекономічної діяльності України і регулюється Законами України, іншими прийнятими відповідно до них нормативно-правовими актами.

Єдиним засновником підприємства є фірма “Фесто Бетайлігунген Остеуропа ГмбХ” (Festo Beteiligungrn Osteuropa GmbH), що є юридичною особою за законодавством Німеччини, зареєстрована в комерційному реєстрі місцевого суду Штутгарта за реєстраційним номером HRB 7679999, розташованим за адресою: Німеччина, 73734, м. Еслінген-ам-Неккар, Руітер штрассе, 82.

Підприємство є юридичною особою, що здійснює свою діяльність відповідно до Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, законів, що регулюють питання створення, діяльності, припинення юридичних осіб, інших актів чинного законодавства, цього Статуту, внутрішніх положень і правил Засновника.

Підприємство має відокремлене майно, самостійний баланс, власні рахунки в банківських установах, печатки та штампи за своїм найменуванням, фірмові бланки, права інтелектуальної власності на торговельні марки.

Метою діяльності Підприємства є задоволення потреб населення, організацій і підприємств України та інших країн в продукції, роботах і послугах, реалізація інтересів Засновника за рахунок одержання прибутку від господарської діяльності підприємства.

Підприємство відповідає по своїх зобов'язаннях та майном Підприємства на яке згідно з чинним законодавством України може бути заверен стягнення. Держава не відповідає по зобов'язаннях Підприємства, також як і Підприємство не відповідає по зобов'язанню держави. Підприємство не відповідає по зобов'язаннях засновника, але Засновник відповідає по зобов'язаннях Підприємства в межах створеного їм статутного капіталу Підприємства.

Засновник має право:

- Керувати Підприємством в порядку, передбаченому цим Статутом
- Одержувати інформацію стосовно діяльності Підприємства, стану його майна, доходів та збитків.

Засновник зобов'язаний:

- Сприяти Підприємству у здійсненні його завдань і функцій
- Не розголошувати конфіденційну інформацію про діяльність Підприємства

Підприємство є власником:

- Майна, переданого Засновником на баланс Підприємства, в тому числі в якості внеску до статутного капіталу.
- Доходів від господарської діяльності Підприємства
- Майна, переданого за програмами міжнародної технічної допомоги
- Іншого майна, набутого Підприємством на підставах, не заборонених чинним законодавством України

Для забезпечення діяльності Підприємства сформовано Статутний капітал у розмірі 11958033,90 грн (одинадцять мільйонів дев'ятсот п'ятдесят вісім тисяч тридцять три гривні дев'яносто копійок) шляхом передачі у власність Підприємства грошових коштів, що належать засновнику. Збільшення чи зменшення Статутного капіталу відбувається за рішенням Засновника, а також у випадку, коли цього вимагає чинне законодавство України.

Збільшення Статутного капіталу Підприємства здійснюється за рахунок додаткових внесків Засновника, прибутку, невикористаних цільових надходжень та інших надходжень, не заборонених законодавством.

Фонди Підприємства створюються за походження із Засновником. Ревізійний фонд призначається для сплати збитків по операціях Підприємства, що з'ясовується по його річному балансу, для поповнення Статутного капіталу. Якщо після досягнення Резервним фондом граничного розміру він буде повністю чи частково витрачений на плату збитків, відрахування до нього проводяться до відновлення повного його розміру.

Прибуток Підприємства після сплати податків у бюджет, передбачених чинним законодавством України, та витрат, пов'язаних з господарською діяльністю, використовують за рішенням Засновника.

Підприємство самостійно здійснює свою господарську діяльність, має самостійний баланс, визначає напрямки розвитку, виходячи з кон'юнктури ринку, самостійно розпоряджається виготовленою чи придбаною продукцією, майном, коштами.

Підприємство вносить в державний бюджет податки на відрахування на соціальне страхування і пенсійне забезпечення в порядку і за ставками згідно з чинним законодавством України. Підприємство веде оперативний, бухгалтерський і статистичний облік і звітність в порядку, який встановлений чинним законодавством України. Перевірки фінансово-господарської діяльності підприємства здійснюється державною податковою інспекцією згідно з чинним законодавством України.

На ДП «Festo» застосовується лінійно-функціональна структура управління. Її суть - ієрархічна організація процесу управління за функціями. Така організаційна структура управління дає змогу забезпечити розподіл праці, при якому лінійні ланки управління приймають управлінські рішення та контролюють їх, а функціональні – консультують, надають технічну підтримку, інформують, організують та планують, тобто виконують функції консультативного апарату лінійних керівників.

До компетенції Засновника належать:

- Визначення основних напрямів діяльності Підприємства і затвердження його планів та звітів про їх виконання
- Затвердження Статуту Підприємства, внесення змін до Статуту Підприємства.
- Затвердження річних результатів діяльності Підприємства, порядку використання прибутку, порядку покриття збитків
- Створення, реорганізація та ліквідація філій та представництв Підприємства, затвердження їх положень
- Призначення Генерального директора Підприємства
- Прийняття рішення про притягнення відповідальності посадових осіб Підприємства
- Визначення організаційної структури Підприємства
- Визначення умов оплати праці осіб Підприємства, призначення діяльності Підприємства, призначення ліквідаційної комісії, затвердження ліквідаційного балансу.

Генеральний директор Підприємства без довіреності вчиняє від імені Підприємства всі юридичні дії і представляє Підприємство перед усіма установами і організаціями.

Генеральний Директор Підприємства:

- Вирішує всі питання поточної діяльності Підприємства, здійснює оперативний контроль за його фінансовою та господарською діяльністю
- Без доручення діє від імені Підприємства, укладає договори і забезпечує їх виконання, відкриває розрахункові та інші рахунки в банківських установах.
- Представляє Підприємство у відношеннях з організаціями, підприємствами і установами, а також з органами державного управління і судами будь-якої юрисдикції з питань діяльності підприємства.
- Приймає на роботу працівників Підприємства, накладає на них дисциплінарні стягнення і заохочення, розриває укладені з ним трудові договори у відповідності з чинним законодавством.
- Приймає рішення і видає доручення та накази з питань управління Підприємством.

Засновником можуть бути делеговані Генеральному Директору також інші повноваження у випадках, коли це не суперечить законодавству України.

Трудовий колектив Підприємства складають громадяни, які своєю працею беруть участь у його діяльності. Взаємовідносини Підприємства з найманими працівниками будуються на основі договорів, які визначають трудові, господарські, фінансові та інші відносини.

При найнятті на роботу між Підприємством і працівниками можуть укладатися угоди про конфіденційність, в якій передбачається матеріальна відповідальність та інші санкції за розголошення комерційних секретів Підприємства і конфіденційної інформації про господарську діяльність Підприємства.

Трудовий колектив Підприємства користується всіма правилами, наданими йому законодавством України. Питання соціального розвитку вирішуються трудовим колективом у взаємодії з Генеральним директором. Підприємство проводить відрахування по соціальному та медичному страхуванню та соціальному забезпеченню в порядку та розмірах, встановлених чинним законодавством України.

Підприємство самостійно встановлює для своїх працівників додаткові відпустки, скорочений робочий день та інші пільги в межах зароблених коштів, що направляються на споживання згідно з чинним законодавством України.

Підприємство припиняється в результаті його реорганізації або ліквідації відповідно до чинного законодавства України. Реорганізація Підприємства здійснюється за рішенням засновника.

При реорганізації Підприємства вся сукупність прав та обов'язків Підприємства переходить до його правонаступників. Реорганізація Підприємства здійснюється у порядку, встановленому чинним законодавством України.

Підприємство ліквідується ліквідаційною комісією або ліквідатором:

- За рішенням Засновника
- За рішенням суду про ліквідацію юридичної особи через допущенні при її створенні порушення, які не можна усунути, за позовом учасника юридичної особи або відповідного органу державної влади.

Ліквідація Підприємства здійснюється у порядку, встановленому чинним законодавством України. Якщо вартість майна Підприємства є недостатньою для задоволення кредиторів, Підприємство здійснює всі необхідні дії, встановлені законом про відновлення платоспроможності або визнання банкрутом.

Майно Підприємства, що залишилося після задоволення вимог кредиторів (у тому числі за податками, зборами, єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та іншими коштами, що належить сплатити до державного бюджету, Пенсійного фонду України, фондів соціального страхування), передається Засновнику.

Майно, передане Засновником Підприємству в користування, повертається у натуральній формі без винагороди. Ліквідація вважається завершеною, а Підприємство припиненим з моменту здійснення всіх заходів щодо його ліквідації та внесення запису про це до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань.

Ліквідаційна комісія несе майнову відповідальність за збитки, спричиненні нею Підприємству, Засновнику, а також третім особам згідно з чинним законодавством України.

У випадку виникнення спорів щодо виплати заборгованості Підприємства, його грошові кошти не підлягають передачі Засновнику до вирішення спорів в порядку, передбаченому чинним законодавством України.

ДП «Festo» проводить інвентаризацію активів і зобов'язань для забезпечення даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Головний бухгалтер – керівник комісії. Наказом встановлюються терміни проведення інвентаризації. На основі даних бухгалтерського обліку підприємство складає фінансову звітність, яку підписують керівник та бухгалтер підприємства.

У структуру бухгалтерії ДП «Festo» входять наступні відділи (групи):

1) розрахунковий відділ (група), працівники якого на підставі первинних документів виконують всі розрахунки по заробітній платі та утримань з неї, ведуть облік розрахунків по відрахуваннях на соціальне страхування і забезпечення;

2) матеріальний відділ (група), де ведеться облік надходжень матеріальних цінностей, розрахунків з постачальниками матеріалів, надходження і витрачання матеріалів за місцями їх зберігання і використання, а також облік основних засобів та готової продукції;

3) виробничо-калькуляційний відділ (група), працівники якого ведуть облік витрат на всі види виробництв, калькують фактичну собівартість продукції, що випускається; визначають склад витрат на незавершене виробництво;

4) загальний відділ (група), який здійснює облік решти операцій, ведення Головної книги, складання бухгалтерського балансу та інші форми фінансової звітності;

5) каса, де проводяться операції по прийому, обліку, видачі і зберіганню грошових коштів і цінних паперів з обов'язковим дотриманням правил, що забезпечують їх збереження.

Облік на ДП «Festo» – журнальний з використанням автоматизованої системи обробки облікових документів – комп'ютерної програми 1С: Підприємство – «Бухгалтерія. Торгівля. Склад. Зарплата. Кадри» для України версії 7.7.

Важливі аспекти облікової політики щодо ведення бухгалтерського обліку ДП «Festo», які затверджено згідно Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку підприємства.

Таблиця 2.1.17

Характеристика облікової політики ДП «Festo»

№ з/п	Елементи облікової політики	Пункт наказу	Сфера застосування
1	2	3	4
1.	Бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером.	1.	Організація бухгалтерського обліку
2.	Право першого підпису надається Директору.	1.	Повноваження на підпис документів
3.	Якщо Директор відсутній право першого підпису надається виконуючому обов'язки директора згідно Наказу.	2.	
4.	Право другого підпису надається головному бухгалтеру.	3.	
5.	На час відсутності головного бухгалтера право другого підпису надається виконуючому обов'язки головного бухгалтера згідно Наказу директора.	4.	Повноваження на підпис документів
6.	Право підпису окремих документів оформлюється Наказом по Підприємству.	6.	

7.	Документообіг Підприємства регулюється відповідними організаційно-розпорядчими документами.	1.	Документообіг
8.	Наказом керівника встановлюється перелік посадових осіб, яким доручено отримувати і видавати матеріальні цінності.	5.	
9.	Первинні документи є підставою бухгалтерського обліку господарських операцій.	1.	Первинний облік
10	Інвентаризація активів і зобов'язань, проводиться перед складанням річної фінансової звітності підприємства, орієнтовно з 1 до 31 грудня звітного року, в обов'язковому порядку.	1.	Інвентаризація
11	Для проведення інвентаризаційної роботи затвердити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі: керівник виробництва - голова комісії; головний бухгалтер - член комісії; менеджер з продажів - член комісії; менеджер із закупівлі - член комісії.	4.	
12	Нарахування амортизації за основними засобами та іншими необоротними матеріальними активами здійснювати прямолінійним методом.	2.	Облік необоротних активів
13.	Переоцінку основних засобів проводити, якщо їх залишкова вартість відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.	3.	
14.	Ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів прийнято рівною нулю.	5.	
15.	Термін використання нематеріальних активів визначати по кожному об'єкту окремо.	6.	
16.	Первісну оцінку запасів здійснювати згідно з П(С)БО 9.	3.	
17.	Оцінку незавершеного виробництва здійснювати за нормативними затратами.	7.	

Спостерігається позитивна динаміка у дослідженні техніко-економічних показників діяльності ДП «Festo» за 2019 – 2020 рр. Підприємству доцільно якнайповніше використовувати наявні основні засоби з метою отримання прибутку.

2.2. Аналіз виробничо – господарської діяльності і фінансового стану ДП «Festo» за 2019-2020 роки

Ефективність виробничої діяльності характеризується системою техніко-економічних показників, вибір яких залежить від складових діяльності підприємства. Аналіз техніко-економічних показників дає можливість оцінити роботу підприємства, виявити тенденцію зміни цих показників, а також виявити недоліки у роботі товариства та їх причини.

Основні техніко-економічні показники фінансово-господарської діяльності ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки представлено в табл. 2.2.18.

Таблиця 2.2.18

№ п/п	Показники	Одиниця виміру	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення	Темп зміни, %
1	2	3	4	5	6	7
1	Товарооборот	тис. грн.	1845.9	1735.8	-110.1	9.4
2	Чистий дохід від реалізації товарів	тис. грн.	547.9	873.2	325.1	15.9
3	Чисельність персоналу, всього	осіб	23	25	2	10.8
4	Середньорічний товарооборот на 1 працівника	тис. грн./ особу	10485	20573	10088	19.6
5	Фонд оплати праці персоналу, всього	тис. грн./ особу	2342	4958	2616	21.1
6	Середньорічна оплата праці одного працівника	тис. грн./ особу	67.3	68.9	1.6	10.2
7	Середньорічна вартість основних засобів	тис. грн.	1563	3489.1	1926.1	22.3
8	Фондовіддача основних засобів	грн./ грн.	63,96	76,12	12.16	11.9
9	Середньорічні залишки обігових коштів	тис. грн.	7633,7	8749,5	1115.8	11.4

10	Коефіцієнт оборотності обігових коштів	грн./ грн.	5,47	6,67	1.2	12.1
13	Собівартість реалізованих товарів	тис. грн.	13485, 8	21910,2	84244.4	16.2
14	Витрати на 1 грн. реалізованих товарів	коп.	81,54	89,26	7.72	10.9
15	Матеріальні витрати	тис. грн.	169,7	204,9	35.2	12
16	Коефіцієнт співвідношення товарообороту до матеріальних витрат	грн./ грн.	191,52	205,08	14.28	10.7
17	Операційні витрати	тис. грн.	19380, 0	29041,6	9721.4	14.9
18	Валовий прибуток (збиток)	тис. грн.	3721,2	7001,8	3281.6	18.8
19	Прибуток (збиток) операційної діяльності	тис. грн.	1865,1	2958,6	1093.5	15.8
20	Чистий прибуток	тис. грн.	1127,0	1904,0	777	16.8
21	Рентабельність операційної діяльності	%	9,29	10,81	1.52	10.9
22	Рентабельність продаж	%	7,56	9,89	2.26	-
23	Рентабельність власного капіталу	%	25,99	33,92	7.93	-
24	Рентабельність загальна	%	14,45	21,82	7.37	-

Фінансова стабільність є важливою умовою існування і розвитку підприємств. Якщо підприємство фінансово стійке, то воно здатне не опинитися на краю банкрутства. Чим вище його стабільність, тим більше переваг перед іншими підприємствами того ж сектора економіки в одержанні кредитів і залученні інвестицій. Фінансово стійке підприємство вчасно розраховується за своїми обов'язками з державою, позабюджетними фондами, персоналом, контрагентами.

Сформовано макет аналітичної таблиці з джерелами інформації та аналітичними розрахунками для визначення типу фінансової стійкості підприємства за допомогою тривимірного показника.



Рис 2.2.19 Макет аналізу фінансової стійкості

Абсолютна стійкість фінансового стану буде, якщо є надлишок і власних оборотних засобів, і сукупності власних та довгострокових зобов'язань, і загальної величини формування запасів витрат, тоді тривимірний показник становитиме (1,1,1).

Нормальна стійкість фінансового стану підприємства забезпечується за умови нестачі власних оборотних коштів, але надлишку інших джерел формування запасів і витрат (0,1,1).

Нестійке фінансове становище характеризується надлишком лише загальної величини формування запасів і витрат (0,0,1).

Нестійкий фінансовий стан передбачає нестачу усіх джерел формування запасів і витрат (0,0,0).

Результати проведених розрахунків щодо визначення типу фінансової стійкості ДП «Festo» на підставі макету узагальнено в табл. 2.2.20

Аналіз фінансової стійкості ДП «Festo»

№	Показники	На початок 2020 р., тис. грн.	На кінець 2020 р., тис. грн.	Абсол ютне відхил ення	Темп зміни, %
1	2	3	4	5	6
1.	Власний капітал	3982	5092	1110	12.8
2.	Необоротні активи	926,3	3319,8	2393.5	35.8
3.	Наявні власні оборотні активи	2638,3	2068,8	-569.6	7.8
4.	Довгострокові зобов'язання	0,0	0,0	0	0
5.	Наявні власні оборотні активи і Довгострокові зобов'язання	2648,3	2078,8	-569.5	7.8
6.	Поточні зобов'язання	3683,6	3508,2	-181.4	9.5
7.	Сума джерел формування запасів	8121,9	7377,0	-744	9
8.	Сума запасів	4428,8	3421,0	-1007	7.7
9.	Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів	+509,5	+947,8	438.3	18.6
10.	Надлишок (+) або нестача (-) довгострокових зобов'язань	+809,5	+1247,8	438.3	15.4

Аналіз фінансової стійкості ДП «Festo» за 2020 рік показав, що як на початок, так і на кінець 2020 року, у підприємства абсолютна стійкість фінансового стану, яка гарантує його платоспроможність. Власних оборотних коштів достатньо, щоб забезпечити необхідними запасами. ДП «Festo» здатне погасити усі свої зобов'язання за рахунок власного капіталу та має невеликий запас фінансової стійкості. На рівень коефіцієнту фінансової стійкості не впливає інфляція.

Стабільність фінансового стану підприємства в умовах ринкової економіки обумовлена значною мірою його діловою активністю, що залежить від шпроти ринків збуту продукції, його ділової репутації, ступеня виконання плану за основними показниками господарської діяльності, рівня ефективності використання ресурсів і стабільності економічного зростання.

Показники ділової активності піддаються кількісній оцінці, яку можна обчислити як у вигляді вищерозглянутих аналітичних таблиць так і порахувати за розрахунковими формулами. Однак, при оцінці ділової активності є можливість оцінювання і показників, які не підлягають кількісній оцінці. Вони отримали назву «якісні показники». Оцінка ділової активності на якісному рівні за фактичними даними буде адекватно оцінена при виконанні таких умов:

- у результаті порівняння діяльності досліджуваного підприємства з одно-типними за сферою застосування капіталу господарюючими суб'єктами (аналіз у просторі);
- шляхом порівняльної оцінки результатів діяльності одного підприємства у різні часові періоди (аналіз у часі);
- врахування стадії життєвого циклу підприємства.

До складу якісних критеріїв оцінювання ділової активності відносять:

- репутація підприємства;
- наявність логотипу, товарного знаку;
- наявність постійних постачальників і споживачів;
- існування партнерської сітки;
- конкурентоздатність продукції;
- широта ринків збуту продукції;
- наявність продукції, що експортується;
- популярність продукції серед споживачів;
- частота проведення маркетингових акцій;

- участь у виставках;
- кількість інформаційних підстав для обговорення;
- активність у спонсорських програмах;
- наявність і частота використання реклами в друкованих чи/та електронних виданнях;
- використання продукції рекламного характеру (буклети, листівки);
- наявність інтернет-сайту підприємства;

Для аналізу показників ділової активності підприємства сформовано макет аналітичної таблиці з джерелами інформації та аналітичними розрахунками, який представлено в табл. 2.2.21.

Таблиця 2.2.21

Аналіз показників ділової активності ДП «Festo»

№ п/п	Показник	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення	Темп зміни, %
1	2	3	4	5	6
1.	Чистий дохід від реалізації товарів, тис. грн.	547.9	873.2	325.3	15.9
2.	Середня вартість запасів, тис. грн.	3030,3	3624,9	594.6	11.9
3.	Середня величина дебіторської заборгованості, тис. грн.	3647,5	3810,5	163	10.4
4.	Середня вартість оборотних активів, тис. грн.	7733,7	7849,5	115.8	10.1
5.	Коефіцієнт оборотності оборотних активів	3,47	4,97	1.5	14.3
6.	Термін обороту оборотних активів, дн.	248	102	-146	4.1

7.	Коефіцієнт оборотності запасів	6,60	11,62	5.02	17.6
8.	Термін обороту запасів, дн.	75	44	-31	5.8
9.	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	7,44	10,89	3.45	14.6
10.	Термін погашення дебіторської заборгованості, дн.	67	47	-20	7

Розрахунок суми економії оборотних засобів та їх елементів на підставі даних таблиці:

1. Економія (перевитрати) оборотних активів:

$$\Delta \text{ОБЗ} = 3647,5 - 27912,0 / 2,47 = -4105,6 \text{ тис. грн.}$$

2. Економія (перевитрати) запасів:

$$\Delta \text{ОБЗ} = 3624,9 - 37912,0 / 6,60 = -2263,0 \text{ тис. грн.}$$

3. Економія (перевитрати) дебіторської заборгованості:

$$\Delta \text{ОБЗ} = 3810,5 - 27912,0 / 6,44 = -1452,9 \text{ тис. грн.}$$

Отже, в 2020 році, порівняно з 2019 роком, в результаті прискорення оборотності оборотних активів ДП «Festo» сума вивільнених оборотних активів становить 4105,6 тис. грн. Термін оборотності запасів скоротився на 31 день, а сума вивільнених запасів дорівнює 2263,0 тис. грн. Термін погашення дебіторської заборгованості зменшився на 20 днів, що дозволило вивільнити додаткові грошові кошти в сумі 1452,9. Можна говорити про позитивну динаміку цих показників та сприятливий фінансовий стан ДП «Festo».

Ліквідність - ключова ознака фінансової стійкості підприємства. Результати проведених порівнянь груп активів ДП «Festo» за ліквідністю і пасивів за термінами погашення на підставі макету узагальнено в табл. 2.2.22.

Аналіз ліквідності балансу ДП «Festo» на кінець 2020 року

Активи			Пасиви		
Назва	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Назва	Сума, тис. грн.	Питома вага, %
Найліквідніші активи (А1)	1024,6	8,63	Негайні пасиви (П1)	496,2	6,13
Активи, що швидко реалізуються (А2)	4403,0	45,46	Короткострокові пасиви (П2)	3012,0	31,34
Активи, що повільно реалізуються (А3)	2149,4	22,36	Довгострокові пасиви (П3)	0,0	0,00
Активи, що важко реалізуються (А4)	3319,8	34,55	Постійні пасиви (П4)	7388,6	75,53
Валюта балансу	9696,8	101,00	Валюта балансу	9696,8	101,00

Проведений аналіз ліквідності балансу є наближеним, тому крім абсолютних показників ліквідність балансу оцінюється і за допомогою відносних показників. Для аналізу ліквідності і платоспроможності підприємства сформовано макет аналітичної таблиці з джерелами інформації та аналітичними розрахунками, який представлено в табл. 2.2.23.

Таблиця 2.2.23

Аналіз відносних показників ліквідності та платоспроможності ДП «Festo»

№ п/п	Назва показника	На початок 2020 р.	На кінець 2020 р.	Абсолютне відхилення	Темп зміни, %
1	2	3	4	5	6
1.	Запаси, тис. грн.	3128,8	2121,0	-1007	6.7
2.	Гроші та їх еквіваленти, т. грн.	830,7	1024,6	193.9	12.3
3.	Дебіторська заборгованість, т. грн.	2694,6	2926,3	231.7	10.8

4.	Поточні фінансові інвестиції, т. грн.	0	0	0	0
5.	Оборотні активи, т. грн.	4484.2	4885.8	401.6	10.8
6.	Поточна кредиторська заборгованість, т. грн.	2799,9	2394,6	-405.3	8.5
7.	Поточні зобов'язання, т. грн.	354.6	304.3	-50.3	8.5
8.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,31	0,38	0.07	12.3
9.	Коефіцієнт розрахункової ліквідності	0,98	2,13	1.15	21.7
10.	Коефіцієнт критичної ліквідності	2,17	2,32	0.15	10.6
11.	Коефіцієнт покриття заборгованості (загальний)	2,04	2,93	0.89	14.3
12.	Коефіцієнт покриття заборгованості за рахунок дебіторів	1,06	1,33	0.27	12.5

На підставі даних табл. 2.2.25 спостерігаємо зміни показників платоспроможності та ліквідності ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки:

1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності збільшився на 0,07, а розрахункової на 0.18
2. Коефіцієнт покриття заборгованості (загальний) зменшився на 0,12. Спостерігається негативна динаміка.
3. Коефіцієнт покриття заборгованості за рахунок дебіторів збільшився на 0,27.

Оцінюючи зміни показників платоспроможності та ліквідності, які відбулися на ДП «Festo» протягом 2020 року, можна зробити висновок про здатність підприємства швидко задовольнити вимоги кредиторів з оплати товарів, сплати платежів у бюджет.

Розрахуємо загальний коефіцієнт ліквідності за формулою:

$$K_3 = \frac{A1 + \frac{1}{2} * A2 + \frac{1}{3} * A3}{П1 + \frac{1}{2} * П2 + \frac{1}{3} * П3} = \frac{924,6 + \frac{1}{2} * 3403 + \frac{1}{3} * 2049,4}{396,2 + \frac{1}{2} * 2912 + \frac{1}{3} * 6288,6} = \frac{3309,23}{1852,20} = 2.32$$

Загальний коефіцієнт ліквідності балансу ДП «Festo» на кінець 2020 року становить 2,32. Він показує відношення суми всіх ліквідних коштів підприємства до суми всіх платіжних зобов'язань за умови, що різні групи ліквідних засобів і платіжних зобов'язань входять у вказані суми з певними ваговими коефіцієнтами, що враховують їх значимість з точки зору термінів надходження коштів та погашення зобов'язань. Нормативне значення загального коефіцієнту ліквідності має бути більше 1. Надто високе значення може свідчити про незадовільне управління активами підприємства, тобто наявність значного обсягу ресурсів.

Отже, ДП «Festo» на початок 2021 року має стійкий фінансовий стан. ДП «Festo» ліквідне і платоспроможне, що означає його спроможність погасити свої поточні зобов'язання за рахунок грошових коштів і дебіторської заборгованості.

2.3. Методологічні та практичні основи аналізу імпорتنих операцій ДП «Festo»

Україна здійснює зовнішньоторговельні операції з партнерами з 200 країн світу: з країнами СНД, ЄС, Азійсько-Тихоокеанського, Африканського регіонів, Близького та Середнього Сходу, Північної та Латинської Америки.

Економіка України намагається сформувати модель розвитку економіки, в якій стратегічна роль експорту полягає в тому, що він має бути засобом сприяння економічному зростанню, інструментом активізації наявних та потенціальних конкурентних переваг з метою подолання відставання від розвинених країн за основними соціально-економічними параметрами .

Експортний потенціал являється найважливішою характеристикою економічної потужності будь-якої країни, в тому числі і України. Експортний потенціал являється однією зі складових економічного потенціалу, яка забезпечує, на відміну від інших складових (виробничого, трудового, природного, фінансового, інформаційного потенціалу тощо) не процес

виробництва, а процес споживання, тобто процес реалізації продукції на зовнішньому ринку.

Аналіз експортно-імпортних операцій передбачає такі напрями:

- визначення основних етапів аналізу;
- обґрунтування системи показників, які використовуються на кожному;
- вибір бази порівняння показників, які характеризують імпорт;
- обґрунтування можливих управлінських рішень за результатами проведеного аналізу.

До основних етапів аналізу відносяться:

- аналіз виконання зовнішньоекономічних контрактів;
- аналіз раціональності використання коштів за експортно-імпортними контрактами;
- аналіз динаміки експорту та імпорту;
- аналіз впливу факторів на показники експорту імпорту;
- аналіз впливу імпорту продукції на фінансові результати підприємства;
- узагальнення результатів аналізу.

Сукупність специфічних прийомів і методів дослідження- методика аналізу зовнішньоторговельної діяльності підприємства, що передбачає застосування: порівняння показників за умови можливості їх співставлення та групування, побудови аналітичних таблиць, визначення середніх і відносних величин, застосування методу ланцюгових підстановок, побудова графіків, діаграм, гістограм.

Всю систему показників зовнішньоторговельної діяльності підприємства можна поділити на чотири групи.

- Перша група – абсолютні показники: обсяг експорту та імпорту; обсяг накладних витрат на експорт/імпорт; середній залишок коштів; кількість отриманих рекламацій; сума рекламацій; кількість задоволених рекламацій; перевага покупцями торговельної марки фірми; обсяг експорту нових товарів.
- Друга група – відносні показники: індекси динаміки; індекси вартості; фізичного обсягу; коефіцієнти виконання зобов'язань з експорту та імпорту за вартістю; середня тривалість обороту експортної (імпортної) операції; коефіцієнт віддачі коштів від експортних/імпортних операцій

- Третя група – показники структури: товарна структура експорту/імпорту; географічна структура експорту/імпорту; структура накладних витрат на експорт/імпорт.
- Четверта група – валютна ефективність експорту/імпорту; ефективність експорту/імпорту; рентабельність експорту/імпорту; економічний ефект експорту/імпорту; інтегральний економічний ефект від експортно-імпоротної діяльності; ефективність реалізації експортної продукції на внутрішньому ринку; ефективність придбання і використання імпортного обладнання; ефективність придбання та продажу ліцензій тощо.

Факторами, що впливають на результати зовнішньоторговельної діяльності, розуміють умови здійснення господарських процесів або причини, які викликають їх зміни. Так, результати зовнішньоторговельної діяльності підприємства можуть змінюватися під впливом таких факторів як стан економічного і політичного середовища в країнах, стан міждержавних угод та співробітництва, порядок міжнародних розрахунків, законодавство контрагентів, податкова політика, фактори пов'язані з виробництвом конкурентоспроможної продукції, рекламне забезпечення, популярність підприємства на світовому ринку тощо. Для аналізу динаміки імпорту товарів з використанням ланцюгового методу сформовано макет аналітичної таблиці з аналітичними розрахунками, який представлено в табл. 2.3.24.

Таблиця 2.3.24

Макет аналізу динаміки імпорту товарів

№ п/п	Період	Пневматичні елементи	Електричні елементи	Навчальні стенди	Загальний обсяг імпорту	Абсолютне відхилення	Темп зростання (спаду), %
A	B	C	D	E	F	G	H
1.	2016	Звіт про партії товарів	Звіт про партії товарів	Звіт про партії товарів	$C1+D1+E1$	-	-
2.	2017				$C2+D2+E2$	$F2-F1$	$F2/F1*100$
3.	2018				$C3+D3+E3$	$F3-F2$	$F3/F2*100$
4.	2019				$C4+D4+E4$	$F4-F3$	$F4/F3*100$
5.	2020				$C5+D5+E5$	$F5-F4$	$F5/F4*100$

Аналіз динаміки імпорту товарів ДП «Festo»

№ п/п	Період, рік	Пневматичні елементи, шт	Електричні елементи, шт	Навчальні стенди, шт	Загальний обсяг імпорту, шт	Абсолютне відхилення, шт	Темп зростання (спаду), %
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	2016	573	679	54	1306	-	-
2.	2017	1037	1270	23	2330	1024	17.8178,10
3.	2018	1263	1595	89	2949	619	12.6126,87
4.	2019	1363	1905	25	3293	344	11.1111,23
5.	2020	1937	1836	79	3852	559	11.6116,66



Рис. 2.3.26. Динаміка пневматичних елементів ДП «Festo» за 2016 – 2020 рр.

На графіку динаміки імпорту пневматичних елементів бачимо, що з 2016 по 2020 рік іде стрімкий попит на впровадження пневматичного обладнання на підприємствах харчової промисловості.

За досліджувані періоди обсяги імпорту електричних елементів постійно зростають. Однак бачимо невеликий стрибок вниз у попиті на навчальні стенди. Це пов'язано із-за коронавірусної епідемії

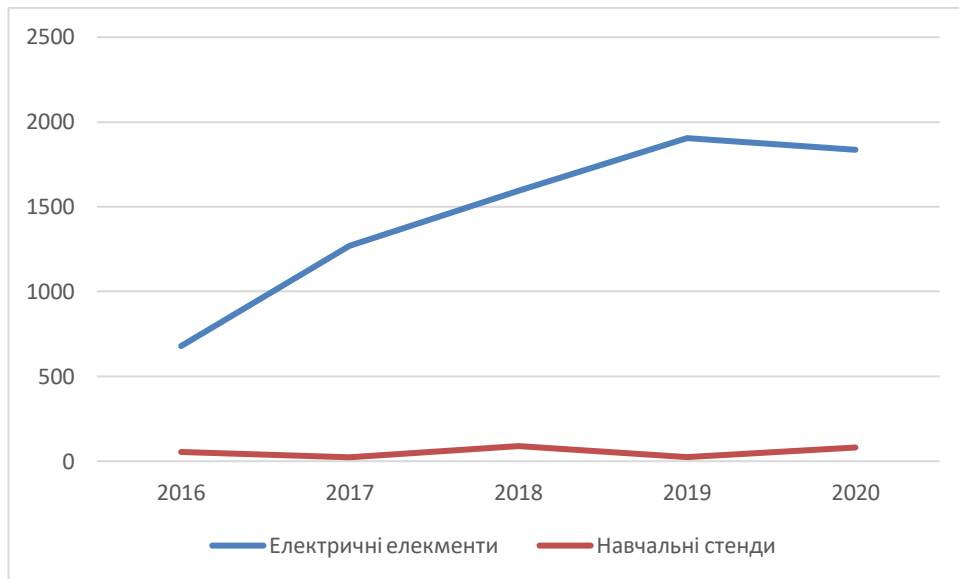


Рис. 2.3.27. Динаміка імпорту електричних компонентів і навчального обладнання ДП «Festo» за 2016–2020 рр.

Дослідження структури експорту та імпорту дає якісну характеристику зовнішньої торгівлі. Воно дозволяє виявити зміни, які відбулися у товарній структурі імпорту, показує чи імпортуються нові види товарів, як змінилися обсяги експорту імпорту у поточних і базових цінах. Для аналізу загальної товарної структури підприємства сформовано макет аналітичної таблиці з аналітичними розрахунками, який представлено в табл. 2.3.28.

Таблиця 2.3.28

Макет аналізу товарної структури підприємства

№ п/п	Найменування товарної групи	Сума		Абсолютне відхилення	Темп зростання, %
		Базовий період	Звітний період		
A	B	C	D	E	F
1.	Пневматика	Звіт про товари		D1-C1	$D1/C1*100$
2.	Електрика	Звіт про товари		D2-C2	$D2/C2*100$
3.	Навчальне обладнання	Звіт про товари		D3-C3	$D3/C3*100$
4.	Всього	C1+C2+C3	D1+D2+D3	D4-C4	$D4/C4*100$

Результати аналізу товарної структури ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки на підставі макету узагальнено в табл. 2.3.29.

Таблиця 2.3.29

Аналіз товарної структури ДП «Festo»

№ п/п	Найменування товарної групи	Сума, грн.		Абсолютне відхилення, грн.	Темп зростання, %
		2019 рік	2020 рік		
1	2	3	4	5	6
1.	Пневматика	1363	1937	574	142,99
2.	Електрика	1905	1836	-69	96,4
3.	Навчальне обладнання	25	79	54	316
4.	Всього	2093	3852	1759	184

Товарна структура імпорту ДП «Festo» за 2019 – 2020 рр.

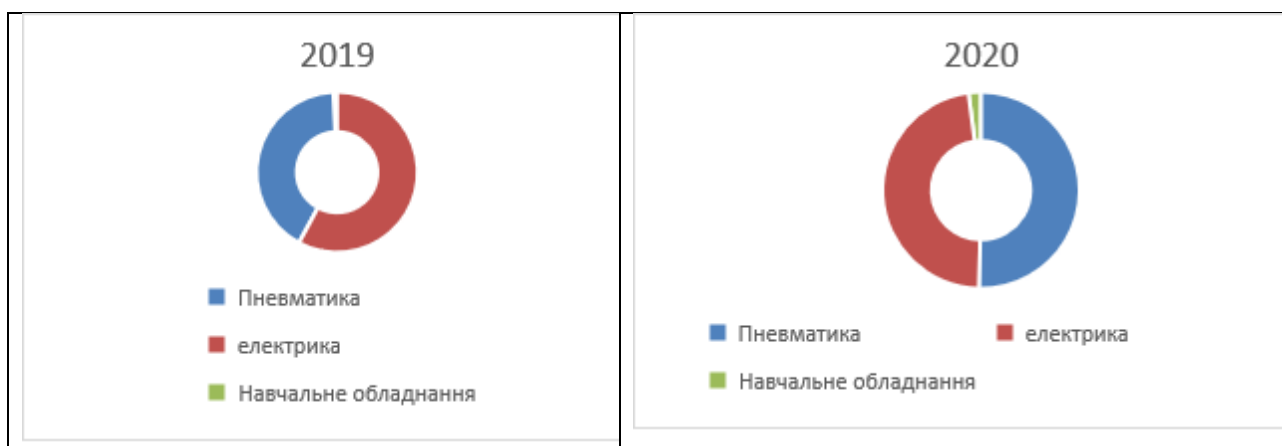


Рис. 2.3.30. Товарна структура імпорту ДП «Festo» за 2019 – 2020 рр.

Загальна частка імпортних товарів не змінилася. Бачимо зміни у закупівлі товарів навчального обладнання. У 2020 році вона зростає. Натомість вирівнявся попит на пневматичну та електричну продукцію у 2020.

Вищевказану методику доцільно обчислювати кожному підприємству, щоб бачити за періодами який із товарів має найбільший попит.

РОЗДІЛ 3. ТЕОРЕТИКО – МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ ДП “FESTO”

3.1. Теоретичні аспекти аудиту імпортних операцій ДП “Festo”

Терміну «аудит експортно-імпортних операцій» можна дати визначення на основі правової норми Закону України «Про аудиторську діяльність», який є основним нормативно-правовим актом, що регламентує сутність та порядок здійснення аудиторської діяльності. На стадії свого становлення аудит перевіряв та підтверджував практично кожну господарську операцію, у якості робочих документів аудитора обов'язково складалися паралельні облікові регістри до всіх регістрів клієнта. При незначній кількості замовників щодо проведення аудиту, аудитори мали можливість перевірити та висловити свою думку про достовірність фінансової звітності за даними бухгалтерського обліку.

Внутрішній аудит може виконувати наступні завдання:

- аналіз системи обліку та внутрішнього контролю;
- вивчення бухгалтерської оперативної інформації (за окремими статтями);
- вивчення економічної ефективності управлінських рішень на різних рівнях господарювання;
- аналіз адекватності політики у сфері менеджменту;
- оцінка якості інформації;
- розробка проектів управлінських рішень;
- проведення стратегічного аналізу тощо.

Операційний аудит, як правило, перевіряє будь-яку частину процедур та методів функціонування системи господарювання з метою оцінки її продуктивності й ефективності.

У операційному аудиті перевірки не обмежуються тільки бухгалтерським обліком. Вони можуть включати оцінку організаційної структури, рівня комп'ютеризації, методів виробництва, маркетингу та будь-якої іншої галузі, за якою аудитор є кваліфікованим. Значення операційного аудиту в останні роки зростає, він, як правило, є більш мобільним та схожим на консалтинг адміністрації, ніж на те, що традиційно вважається аудитом.

Аудит імпортних операцій передбачає:

- з'ясування дотримання суб'єктом зовнішньоторговельної діяльності норм чинного законодавства;

- перевірку повноти, точності та досДПірності відображення у звітності фінансового стану та фінансових результатів діяльності за звітний період;
- визначення відповідності ведення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій установленим правилам та стандартам аудиту.

Класифікація аудиторської діяльності має різноманітні види аудиту предствлені на рис 3.1.31



Рис. 3.1.31. Класифікація видів аудиту.

Внутрішній аудит – спеціальний контролюючий орган. Його мета- перевірка достовірності даних бухгалтерського обліку та оподаткування. Він здійснюється внутрішніми штатними аудиторами, якими можуть виступати як окремі працівники, так і відповідні функціональні служби підприємства. Він не вважається незалежним, оскільки аудитори підпорядковуються керівництву підприємства, виконуючи їх завдання.

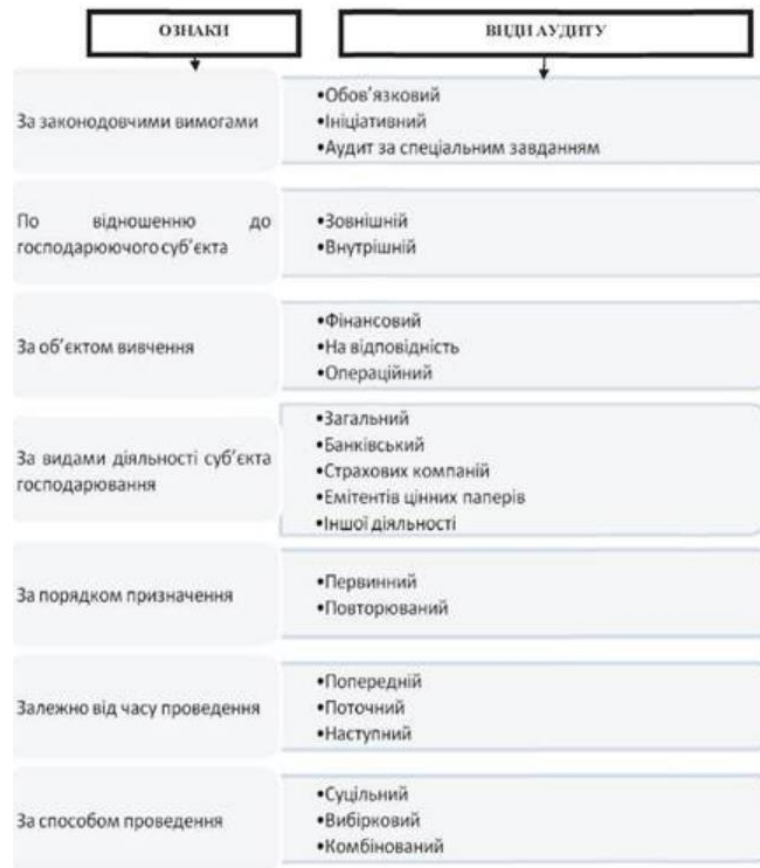


Рис. 3.1.32. Класифікація аудиту за окремими ознаками

У відповідності до Закону України "Про аудиторську діяльність" проведення аудиту є обов'язковим для:

1) підтвердження достовірності та повноти річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності публічних акціонерних товариств, підприємств – емітентів облігацій, професійних учасників ринку цінних паперів, фінансових установ та інших суб'єктів господарювання, звітність яких відповідно до законодавства України підлягає офіційному оприлюдненню, за винятком установ і організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету;

2) перевірки фінансового стану засновників банків, підприємств з іноземними інвестиціями, публічних акціонерних товариств (крім фізичних осіб), страхових і холдингових компаній, інститутів спільного інвестування, довірчих товариств та інших фінансових посередників;

3) емітентів цінних паперів та похідних деривативів, а також при отриманні ліцензії на здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів.

Аудит за спеціальним аудиторським завданням проводиться по перевірці окремих статей звітності, якісного стану майна, юридичної та економічної експертизи договорів, ефективності використання капіталу та інших питань, які пов'язані з діяльністю підприємства. В принципі, даний вид аудиту можна вважати різновидом ініціативного аудиту.

Під час аудиту експортно-імпортних операцій слід перевіряти достовірність, правильність оформлення та відповідності таких документів: угод, товарно-транспортних накладних, кошторисів, розрахунків бухгалтерії по визначенню курсових різниць, платіжних документів, вантажної митної декларації, інвойсів, актів оприбуткування, і відстежити за ними кількість, вартість активу, приблизний курс іноземної валюти та курсову різницю, правильність відображення в бухгалтерському обліку, фінансовій та податковій звітності.

Характерна особливість зовнішньоекономічної діяльності - учасниками зовнішньоекономічних операцій є також митні органи і банки, які здійснюють митний і валютний контроль.

Внутрішній та зовнішній аудит доповнюють один одного, і в той же час суттєво відрізняються.

Таблиця 3.1.33

Ознаки	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
За суб'єктами	Сертифіковані аудитори, які не є найманими працівниками підприємства; виконують свої функції на договірній основі	Спеціалісти з обліку, контролю та аналізу, з вищою або середньою освітою, які є штатними працівниками підприємства
За об'єктами	Стан обліку і звітності, ефективність використання ресурсів та стан внутрішньогосподарського контролю перевіряють з метою визначення масштабів проведення зовнішнього аудиту і рівня	Стан обліку і звітності, внутрішньогосподарського контролю перевіряють на відповідність встановленій обліковій політиці

	довіри до даних обліку та звітності клієнта	
За завданнями	Висловлюють свою думку для потреб третіх осіб (акціонерів, інвесторів, банків, партнерів тощо); визначаються договором	Задовольняють потреби адміністрації; визначаються керівництвом
За часом	Скерований у минулий час; здійснюється періодично (як правило, раз на рік)	Скерований у теперішній та майбутній час; повинен бути безперервним
За характером	Підприємницька діяльність	Виконавча діяльність
За регламентацією	Регламентований Законом України "Про аудиторську діяльність", МСА	Регламентує керівництво підприємства
За організацією служби	Аудиторська фірма або аудитор, зареєстрований як підприємець	Відділ (комітет) внутрішнього аудиту
За наявністю ризику	Аудиторський ризик	Ризик бізнесу підприємства, втрата репутації
За поданням звітності	Замовнику; може бути опублікований у формі аудиторського висновку, погодженого між виконавцем та замовником (МСА № 700. 800)	Керівництву підприємства у формі довідки, акту перевірки тощо

Операційний аудит використовують для перевірки процедур та методів функціонування підприємства, для оцінки продуктивності та ефективності. Загальний аудит передбачає перевірку підприємств, установ та організацій незалежно від їх організаційно-правових форм та видів власності. Банківський аудит передбачає перевірку банків та інших кредитних організацій.

Аудит страхових організацій – перевірка страхових фірм і товариств взаємного страхування. Суть наступного контролю полягає у перевірці достовірності бухгалтерської звітності, законності та доцільності господарських операцій, стану бухгалтерського обліку.

При суцільному аудиті перевірці підлягають усі документи та реєстри бухгалтерського обліку, в яких відображено господарські операції за увесь період, що підлягає аудиту. Вивчення окремої частини документів, відібраних на основі науково обґрунтованої схеми, за той чи інший період відбувається під час вибіркового аудиту.

Загальний аудиторський ризик не є постійною величиною і може змінюватися впродовж аудиторської перевірки.

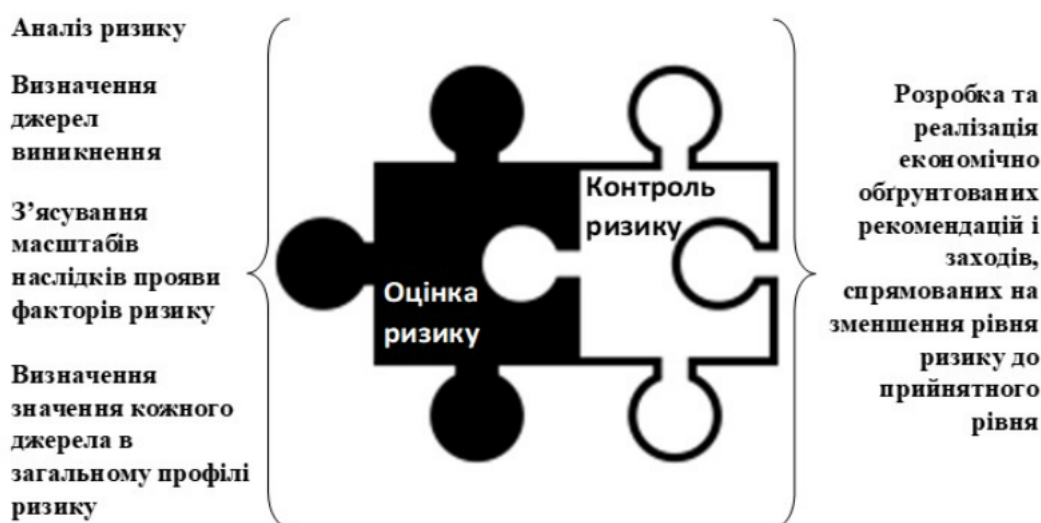


Рис 3.1.34 Процедури для реалізації концепції прийняття ризику

Стратегія проведення аудиту обліку експортно-імпортних операцій розробляється, виходячи із норм МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». На підготовчій стадії аудиту необхідно оцінити систему внутрішнього контролю підприємства. В табл. 3.1.3 представлено тест внутрішнього контролю експортно-імпортних операцій ДП «Festo».

При оцінці системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю встановлюють правильність застосування відповідних рахунків бухгалтерського обліку, призначених для обліку експортно-імпортних операцій; належне і своєчасне ведення облікових записів у відповідних реєстрах; постійність дотримання облікової політики щодо експортно-імпортних операцій підприємства; рівень кваліфікації облікового персоналу.

Таблиця 3.1.35

Тест системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку
в частині імпортих операцій ДП «Festo»

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
1	2	3	4	5	6
1.	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів: • відомості; • картки; • інше?		-		Не ведеться
2.	Чи є відповідальні особи за повноту і своєчасність відвантаження товарів (робіт, послуг)?	-			Так, керівники департаментів
3.	Особа, які розробляють і затверджують цінову політику: • керівник; • спеціальний відділ; • бухгалтерія.	-			Так
4.	Чи укладаються договори з кожним покупцем на кожний вид реалізації робіт (послуг)?	-			Так
5.	Особа, які дають дозвіл на реалізацію продукції (робіт, послуг): • керівник;	-			

	<ul style="list-style-type: none"> • заступник; • уповноважений Статутом; • інша особа. 				
6.	Чи узгоджується з головним бухгалтером реалізація продукції (робіт, послуг) боржникам?	-			
7.	Хто приймає рішення про реалізацію продукції (робіт, послуг) пов'язаним особам: <ul style="list-style-type: none"> • керівник; • спеціально створена комісія; • рада; • інші? 	-			Керівник

Оцінивши систему внутрішнього контролю на підприємстві, аудитор переходить до планування аудиту, кінцевим результатом якого є складання плану та програми аудиту.

План аудиту – документ, у якому розглянуто характер, час та обсяг аудиторських процедур. План передбачає перелік загальних питань, основних напрямів аудиторської перевірки.

Під час складання програми аудиту доходів аудитор повинен запланувати аудиторські процедури, які б дозволили йому встановити об'єктивну істину щодо таких тверджень:

- доходи одержані за результатом дійсних операцій у процесі звичайної діяльності;
- відображені у звітності доходи відповідають інформації, узагальненій на відповідних рахунках бухгалтерського обліку;

- доходи, відображені на рахунках бухгалтерського обліку, підтверджені відповідними первинними документами на відвантажену продукцію та надані послуги;
- доходи відображені у відповідному періоді;
- доходи висвітленні в примітках до фінансової звітності належним чином.

3.2. Організація проведення аудиту імпорتنій операцій ДП “Festo”

Програма аудиту – документ, що містить перелік завдань у визначеній послідовності їх виконання, за допомогою якої отримуються достатні й достовірні аудиторські докази у відповідності до мети перевірки.

Під час виконання першого завдання може виявитися необхідним збільшити обсяг планування, оскільки в такому випадку аудитор не має попереднього досвіду співпраці з підприємством, як це є у випадку планування повторюваного завдання. Додаткові питання, які аудитор може розглядати під час розробки загальної стратегії та плану аудиту для перших завдань з аудиту, можуть включати:

- домовленість з попереднім аудитором (якщо це не заборонено законом або нормативними документами), наприклад, щодо ознайомлення з робочими документами попереднього аудитора;
- будь-які значні питання (включно із застосуванням облікових принципів чи стандартів аудиту або звітності), що обговорювалися з управлінським персоналом підприємства у зв'язку з вибором його аудитором, повідомлення цих питань найвищому правлінському персоналу, та їх вплив на загальну стратегію і план аудиту.

Джерелами інформації для аудиту імпорتنих операцій є:

- законодавчі акти та нормативно-правові документи, які регулюють відносини імпортерів з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, банківськими установами, державними органами;
- митна документація, технічна документація (технічний паспорт машин і обладнання) контракти, арбітражна документація; договірні та організаційно-розпорядчі документація;

Приклад програми аудиту імпортних операцій ДП «Festo»

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавці	Період перевірок	Примітки
1	2	3	4	5
1	Перевірка правильності оформлення імпортних контрактів	Іванова М.Р.	20.02.19	Робочий документ
2	Перевірка дотримання норм діючого законо-давства	Іванова М.Р.	20.02.19	Робочий документ
3	Перевірка правильності формування фактичної собівартості продукції	Іванова М.Р..	21.02.19	Робочий документ
4	Перевірка повноти включення витрат до фактичної собівартості продукції	Іванова М.Р.	21.02.19	Робочий документ
5	Перевірка правильності оформлення операцій	Іванова М.Р.	22.02.19	Робочий документ
6	Перевірка правильності даних, вказаних у вантажно-митній декларації	Іванова М.Р.	22.02.19	Робочий документ
7	Перевірка правильності класифікації експортного товару відповідно до УКТЗЕД	Іванова М.Р.	23.02.19	Робочий документ
8	Перевірка відображення в документах дати імпорту	Іванова М.Р.	23.02.19	Робочий документ
9	Перевірка дотримання показників якості продукції	Іванова М.Р.	24.02.19	Робочий документ
10	Перевірка правильності проведення та відображення в обліку результатів інвентаризації розрахунків з покупцями	Іванова М.Р.	24.02.19	Робочий документ

Наказ про облікову політику підприємства, зовнішньоекономічні контракти, договори з транспортними і посередницькими організаціями, книга реєстрації договорів, авансові звіти, рахунки-фактури, накладні є джерелами інформації для проведення аудиту обліку експортних операцій.

Перевірка правильності, повноти і своєчасності оформлення первинних документів щодо експортно-імпортних операцій передбачає застосування методів спостереження, документальної перевірки (формальної, нормативної) і перевірки механічної точності.

Проаналізувавши первинні документи ДП «Festo» з імпортних операцій такі як рахунок, вантажно-митна декларація, прибуткова накладна, довідка про транспортні витрати, акт наданих послуг, заявка на купівлю іноземної валюти та платіжне доручення в іноземній валюті, можна зробити висновок, що в деяких документах

Таблиця 3.2.37

Звірка даних ДП «Festo» з розрахунком аудитора

Назва товару	Первісна вартість імпортних товарів		Відхилення, грн.
	за даними ДП «Festo», грн.	за розрахунком аудитора, грн.	
Пневматичний циліндр двосторонньої дії з автоматичним керуванням	57983,1	57983,1	-
Електричний розподільник з ручним керуванням	35977,98	35977,98	-
Разом	93961,08	93961,08	-

Жодних відхилень не виявлено при перерахунку за прибутковою накладною імпортних товарів ДП «Festo».

За результатами проведення аудиту складається підсумкова документація – Аудиторський звіт та Аудиторський висновок. Аудиторський звіт містить відомості про стан обліку, внутрішнього контролю, достатність і достовірність фінансової звітності. Приклад аудиторського висновку наведено нижче

ЗВІТ № 070-5-13/12

про результати перевірки

з питання обліку експортно-імпортних операцій ДП «Festo»

м. Київ

20 лютого 2019 р.

Об'єкт внутрішнього аудиту:

Дочірнє підприємство Festo, спеціалізується на імпорті елементів для машин харчової промисловості та консалтингових послуг. Офіс у м. Києві, вул Борисоглібська 11.

Склад аудиторської групи: головний спеціаліст Іванова Валерія Володимирівна

Висновок:

Перевірку здійснено відповідно до нормативів аудиту, що діють в Україні, згідно з якими ми спланували та провели аудиторську перевірку з метою збирання достатніх доказів того, що фінансові звіти ДП «Festo», яке перевіряється, не містять суттєвих помилок. З використанням тестів перевірено інформацію, що підтверджує цифровий матеріал, який покладено в основу звітності. Під час аудиторської перевірки проаналізовано бухгалтерські принципи, які використовувались підприємством, розглянуто принципи оцінки матеріальних статей балансу, застосовані керівництвом ДП «Festo та звітність у цілому.

Аудитором перевірено фінансові звіти, первинні документи та облікові регістри в рамках договору № 070-5-13/12 від 20.02.2019 р. за період з 01.01.2018 р. по 31.12.2018 р.

Опис процедур перевірки та результатів.

Підставою для бухгалтерських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документів систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

До перевірки були надані такі документи:

- фінансова звітність підприємства у складі Балансу та Звіту про фінансові результати;
- синтетичні регістри обліку експортних та імпорتنних операцій;
- квітвиції імпорتنних операцій.
- договори з нерезидентами, вантажно-митні декларації, валютні платіжні доручення, виписки банку, транспортні довідки, Акти виконаних робіт і наданих послуг, заявки на купівлю іноземної валюти, бухгалтерські довідки.

Аудитор вважає, що надані документи забезпечують достатню основу для проведення перевірки.

За результатами проведення аудиту ДП «Festo» не виявлено ніяких порушень з боку бухгалтерського обліку.

Під час аудиту також розглянуто й оцінено доцільність здійснення експортної діяльності з метою уникнення валютних ризиків.

Аудитору надані до перевірки первинні документи, які підтверджують витрати та визначають доходи, отримані від здійснення імпортової діяльності. Створено Бізнес-план на наступний 2021 рік.

Оцінка внутрішнього контролю.

Аудитором вибірково проведено:

- аналіз та перевірка рахунків;
- перевірку точності записів;
- порівняння прийнятих внутрішніх правил та облікової політики з вимогами діючого в Україні законодавства;
- порівняння записів в облікових регістрах з даними первинних документів.

Рекомендації:

Для забезпечення контролю керівництвом організації обліку експортно-імпортних операцій та для виконання законодавства України рекомендовано більш детально вести їх облік.

Оцінка помилок у системах обліку та внутрішнього контролю підприємства подається в аудиторському висновку. Аудиторський висновок розрахований на широке коло користувачів. Він є свідомством того, що річний бухгалтерський звіт підприємства відповідає чинному законодавству, методології ведення бухгалтерського обліку.

Аудиторський висновок незалежної аудиторської фірми «Progress» про результати перевірки ДП «Festo»

Нами було проведено перевірку доданої фінансової звітності станом на 1 січня 2019 р. та Звіту про фінансові результати за 2018 рік.

До наших обов'язків входить підготовка висновку на основі інформації, отриманої під час аудиторської перевірки цього звіту.

Перевірку сплановано і проведено відповідно до нормативів аудиту, що діють в Україні, та міжнародних стандартів аудиту для отримання достатніх доказів відсутності суттєвих помилок у звітності підприємства.

Під час аудиторської перевірки проаналізовано бухгалтерські принципи, розглянуто оцінки матеріальних статей балансу, застосовувані керівництвом підприємства, і звітності в цілому. Ми вважаємо, що зібраної під час аудиту інформації досить для складання висновку.

На нашу думку, деякі операції оформлені з порушенням встановленого порядку. Однак вказані моменти мають обмежений вплив на стан справ у цілому і не викривляють дійсний фінансовий стан.

Аудитор підтверджує, що надана інформація дає справжнє і повне уявлення про реальний склад активів та пасивів суб'єкта перевірки. Господарсько-фінансова діяльність здійснюється відповідно до чинного законодавства. Прийнята система бухгалтерського обліку на ДП «Festo» відповідає законодавчим та нормативним вимогам.

*Аудитор аудиторської фірми «Progress» (сертифікат серії А № 849307)
Петрова П.В.*

«20» лютого 2019 р.

01024, Україна, м. Київ, вул. Богомольця 8а, тел.: (253)-25-94.

Визначено мету внутрішнього та зовнішнього аудиту імпорتنих операцій, розглянуто джерела аудиторських доказів, методика і послідовність проведення аудиту експортно-імпорتنих операцій, сформовано план і програму аудиту, створено робочі документи аудитора, виявлено несуттєві помилки та порушення з питань обліку експортно-імпорتنих операцій, а також обґрунтовано вид аудиторської думки за результатами проведення навчального аудиту експортно-імпорتنих операцій за даними ДП «Festo» як умовно-позитивний.

3.3. Напрями удосконалення обліково – аналітичних та контрольних аспектів імпорتنих операцій діяльності ДП “Festo”

На сьогодні Україна є досить активним учасником міжнародної торгівлі в багатьох сферах бізнесу. Цьому сприяють умови розташування нашої держави; наявність значних обсягів природних ресурсів, в тому числі, родючих земель; розгалуженої транспортної мережі; вихід до моря та розвиток портового господарства. Всі ці перелічені фактори впливу не можуть не справляти

позитивного впливу на розвиток зовнішньоекономічної діяльності підприємств приватного бізнесу.

Розвиток зовнішньоекономічної діяльності для господарюючих суб'єктів супроводжується валютними операціями, особливостями податкових та інших розрахунків з бюджетом, тобто, управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств потребує глибоких знань з бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій та організації відповідного облікового забезпечення. Законодавство України постійно удосконалюється до принципів і директив Європейського Союзу, а у сфері тарифно-митного законодавства – до стандартів Світової організації торгівлі, що приносить істотні вигоди міжнародним обмінам і забезпечить високий ступінь спрощення та гармонізації митних режимів, а це є однією з основних цілей європейської інтеграції.

У травні 2011 року Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» були прийняті зміни, згідно з якими передбачено перехід вітчизняних підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності. Так, найпершими, хто повинен був скласти фінансову звітність та консолідовану звітність за міжнародними стандартами, стали публічні акціонерні товариства, банки, страховики.

Облікові механізми, трансформовані в площину міжнародних стандартів, відкривають нові можливості як для окремих суб'єктів господарювання, так і для країни в цілому. Напрями нових можливостей, на нашу думку, будуть наступними:

1) уніфікація документування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності, в тому числі первинних документів;

2) наявність якісної інформації, що повно та істинно відобразить усі економічні процеси, і може бути використана для прийняття об'єктивних рішень як внутрішніми користувачами інформації, так і для зовнішнього використання, наприклад, вітчизняними та міжнародними банківськими установами для отримання кредиту; національними та іноземними інвесторами для внесення інвестицій;

3) функціонування підприємства як транснаціональної компанії;

4) залучення нових іноземних постачальників та покупців;

5) одержання міжнародного кредитного рейтингу підприємства в спеціалізованому агентстві;

6) більша порівнянність компаній між собою, за рахунок доступності до інформації та прозорості суб'єктів ринку;

7) спрощення та вдосконалення контролю з боку органів нагляду за фінансовим станом і діяльністю підприємств.

В сучасних умовах господарювання міжнародне узгодження принципів і процедур системи обліку є визначальною передумовою гармонізації фінансової звітності з метою стандартизації та уніфікації облікових процедур вітчизняних підприємств та їх зарубіжних партнерів.

Працюючи на міжнародну фірму та спостерігаючи за бухгалтерськими операціями імпорту можна зробити висновок, хоч цей напрям завжди удосконалюється, але потребує порад на ранніх стадіях.

Об'єктом дослідження стала існуюча система бухгалтерського обліку операцій з імпорту товарів. Предмет дослідження склали організаційно-методичні питання бухгалтерського обліку операцій з імпортних поставок товарів і розрахунків з них.

По-перше, діюча методика перерахунку інвалютної вартості імпортованих товарів, що надійшли однією партією, при попередній їхній оплаті в декілька етапів, не раціональна і веде до порушення ряду положень Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність", оскільки не забезпечується наявність первинних документів, які підтверджують цю вартість, а суми ПДВ не завжди дорівнюють встановленій ставці до їхньої первинної вартості, що вступає у протиріччя з Законом України "Про податок на додану вартість".

Нашою пропозицією є - робити перерахунок, виходячи з курсу НБУ за датою ввізної ВМД, виходячи з принципу єдності оцінки товарів.

Також, наявна інші проблеми: відсутня обґрунтована оцінка імпортованих товарів та вплив зміни курсів валют. На нашу думку необхідно, щоб оцінку імпортованих товарів здійснювали за етапами товароруху. Такий підхід дозволить забезпечити контроль за ходом виконання поставок, визначати собівартість кожного з етапів товароруху й у цілому ЕП з метою економії ресурсів. При такій методиці сума ПДВ з імпортних поставок товарів з попередньою оплатою не завжди буде дорівнювати встановленій ставці до їх первинної вартості, що обумовлено зміною курсу НБУ на дату сплати авансу і на дату оформлення митної декларації. Для усунення цих недоліків запропоновано дотримуватися принципу єдності оцінки.

По-друге, запропоновано методику обліку курсових різниць, унаслідок змін курсів валют із завершених і незавершених зовнішньоторговельних поставок, що відповідає умовам визнання доходів, а також оптимізує економічну сутність фінансових показників у інфляційний період. З цією метою нами вноситься пропозиція про застосування рахунків 39 "Витрати майбутніх періодів" і 69 "Доходи майбутніх періодів" для обліку курсових різниць із незавершених ЕІП.

Також нами запропоновано введення аналітичної розшифровки інформації рахунків, пов'язаних з розрахунками з іноземними контрагентами окремо за грошовими і негрошовими зобов'язаннями буде сприяти посиленню контролю за станом розрахунків з іноземними контрагентами. Виходячи з цього стає очевидним, що облік доходів і витрат повинний бути організований таким чином, щоб не було розбіжностей у часі між відображенням доходу й періодом відображення витрат, а для запису на рахунках бухгалтерського обліку використовувалася інформація, що міститься у відповідних документах. У цьому випадку облік доходів і витрат буде відповідати принципам бухгалтерського обліку.

Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення, окрім зміни в документальному оформленні зовнішньоекономічних операцій та механізмах здійснення облікових процесів, для побудови ефективної роботи підприємств різного виду виробництва потребує фахівців з високим рівнем економічних, фінансових знань та вмінням аналізувати інформацію і ситуації, робити прогнози і вибудовувати комунікації на різних рівнях.

Узагальнюючи вищевикладене, можна зробити висновок, що стратегічний розвиток України не можливий без нарощування міжнародних відносин та збільшення операцій зовнішньоекономічної діяльності бізнесу. Приведення основних нормативно-правових актів, що регулюють організацію та облік зовнішньоекономічної діяльності відповідно до норм міжнародного права забезпечує високий ступінь спрощення та гармонізації митних режимів та виступає гарантією України до європейської інтеграції.

ЗАГАЛЬНІ ВИСНОВКИ

В даній кваліфікаційній роботі магістра розкрито ряд питань щодо аналізу обліку й аудиту експортно-імпортних операцій. У першому розділі присвячено бухгалтерському обліку експортно-імпортних операцій:

1. Розглянуто організацію обліку в ДП «Festo» і розподіл обов'язків працівників бухгалтерської служби. З'ясовано особливості облікової політики підприємства та систематизовано її положення.
2. Проведено огляд наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених щодо обліку, аналізу й аудиту експортно-імпортних операцій. Зроблено порівняльний аналіз П(С)БО 21 та МСБО 21; визначено проблеми, які виникають при складанні фінансової звітності за міжнародними стандартами.
3. Розкрито методика й основні елементи і прийоми щодо обліку експортно-імпортних операцій ДП «Festo». Розглянуто податковий облік.
4. Розглянуто особливості відображення у фінансовій звітності інформації щодо експортно-імпортних операцій. Переглянуто перелік облікових реєстрів, які є джерелом інформації для формування відповідних статей фінансової звітності.
5. Охарактеризовано сучасні програмні продукти, описано переваги й недоліки застосування певних комп'ютерних програм.

У другому розділі присвячено економічному аналізу діяльності ДП «Festo» та економічному аналізу експортно-імпортних операцій на підприємстві:

1. Здійснено аналіз основних техніко-економічних показників діяльності ДП «Festo» за 2019 – 2020 роки.
2. Проведено аналіз фінансового стану ДП «Festo» на 1 січня 2021 року.
3. Розглянуто теоретичні основи та здійснено практичний економічний аналіз експортно-імпортних операцій

У третьому розділі присвячено аудиту експортно-імпортних операцій на підприємстві та державному контролю за дотриманням чинного законодавства України щодо експортно-імпортних операцій:

1. Розкрито теоретичні основи здійснення внутрішнього та зовнішнього аудиту експортно-імпортних операцій. Проведено навчальний внутрішній та зовнішній аудит експортно-імпортних операцій ДП «Festo», за результатами якого запропоновано план і програму проведення аудиту експортних та імпортних операцій.

2. З'ясовано основи державного контролю, ревізії експортно-імпортних операцій та види відповідальності за недотримання чинного законодавства України при здійсненні експорту/імпорту товарів, робіт чи послуг.

У результаті виконання кваліфікаційної роботи магістра з'ясовано:

- В цілому бухгалтерський облік ДП «Festo» організовано на достатньому рівні, але має місце покращенню.
- За 2019 – 2020 рр динаміка і значення величин основних техніко-економічних показників діяльності ДП «Festo» є позитивними. Але підприємству краще використовувати наявні основні засоби з для отримання прибутку.
- ДП «Festo» на початок 2019 року має стійкий фінансовий стан. В результаті прискорення в 2020 році відбулося вивільнення грошових ресурсів, тобто їх економія і можливість спрямувати на розширення бізнесу. Кредитний рейтинг підприємства, ДП «Festo» можна віднести до класу Б – оцінка 4 – рейтинг вище середнього: фінансовий стан і перспективи підприємства задовільні, що дозволяє погасити кредит і відсотки по ньому у встановлені терміни, але у сфері менеджменту чи ринковому становищі підприємства можливі несуттєві недоліки.
- У динаміці загального обсягу поставок імпортних товарів ДП «Festo» за 2016 – 2019 роки прослідковуються позитивні зміни за винятком 2019 року, у якому відбувся спад внаслідок зменшення імпорту навчального обладнання .
- Середній бал якості системи внутрішнього контролю ДП «Festo» становить 5,3 (10) що свідчить про рівень внутрішнього контролю і обліку вище середнього. Вид аудиторського висновку за результатами проведення аудиту фінансової звітності ДП «Festo» визначено як умовно-позитивний.

За результатами виконання кваліфікаційної роботи магістра запропоновано:

1. Розробка форм спеціальних реєстрів аналітичного і синтетичного обліку з операцій, пов'язаних з експортом та імпортом товарів у частині їхніх поставань;
2. Формування пропозицій щодо вдосконалення реєстрів за рахунками 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" і 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками".
3. Перехід до сучасної комп'ютерної програми «1С:Бухгалтерія для України».

Отже, чітка постанова обліку імпортних операцій, своєчасна і достовірна інформація з обліку імпортних операцій є необхідною для підприємства, для його фінансово-господарської діяльності і унеможливить виникнення помилок.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. (зі змінами і доповненнями).
2. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-XII від 16.04.1991р. (зі змінами і доповненнями).
3. Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» № 185/94-ВР від 23.09.1994 р. (зі змінами і доповненнями).
4. Митний кодекс України № 4495-VI від 13.03.2012 р. (зі змінами і доповненнями станом на 01.04.2016 р.).
5. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами і доповненнями станом на 20.11.2016 р.).
6. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003 р. (зі змінами і доповненнями).
7. Про систему валютного регулювання і валютного контролю: Декрет Кабінету Міністрів України № 15-93 від 19.02.1993 р.
8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р. (зі змінами і доповненнями).
9. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. (зі змінами і доповненнями).
10. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України № 419 від 28.02.2000 р.
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» від 01.01.2012 р.
12. Міжнародний стандарт аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності».
13. Міжнародний стандарт аудиту 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту».
14. Міжнародний стандарт аудиту 400 «Оцінка ризиків і системи внутрішнього контролю».
15. Міжнародний стандарт аудиту 401 «Аудит в середовищі комп'ютерних програм».
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. (зі змінами і доповненнями).
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України № 237 від 08.10.1999 р. (зі змінами і доповненнями).

18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Кредиторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України № 20 від 04.01.2000 р. (зі змінами і доповненнями).
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р. (зі змінами і доповненнями).
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. (зі змінами і доповненнями).
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: Наказ Міністерства фінансів України № 193 від 10.08.2000 р. (зі змінами і доповненнями).
22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства»: Наказ Міністерства фінансів України № 39 від 25.02.2000 р. (зі змінами і доповненнями).
23. Про затвердження порядку здійснення контрольних заходів оперативною митницею та форми документа реагування: Наказ Державної митної служби України № 354 від 26.05.2003 р. (зі змінами і доповненнями).
24. Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів) і типові форми захисних застережень до зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які передбачають розрахунки в іноземній валюті: Постанова Кабінету Міністрів України № 444 від 21.06.1995 р. (зі змінами і доповненнями).
25. Про врегулювання ситуації на грошово-кредитному та валютному ринках України: Постанова Кабінету Міністрів України № 410 від 13.12.2016 р..
26. Беренда Н.І. Аудит: Курс лекцій для студ. напряму підгоДПКи 6.030509 «Облік і аудит» денної та заочної форм навчання/ Уклад.: Беренда Н.І. – К.: НУХТ, 2009. – 44 с.
27. Виноградова М.О., Жидєєва Л.І. Аудит: Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 500 с.
28. Волкова І.А., Калініна О.Ю. Бухгалтерський облік у банках: Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 520 с.
29. Волкова І.А., Реслер М.В., Калініна О.Ю. Облік зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 304 с.
30. Волкова І. А. Розрахунки іноземною валютою та їх облік в зовнішньоекономічній діяльності підприємств України / І. А. Волкова, Б. І. Іванюк // Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. – № 7. – С.184 – 187.

31. Голіков В.І., Єганов О.Ю., Фатєєв М.В., Чайка В.Д. Організація інформаційних систем в управлінні: Навчальний посібник. – Миколаїв: УДМТУ, 2004. – 184 с.
32. Гордієнко Н.І., Карпушенко М.Ю. Облік зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посіб. (для студ. екон. спец.) – Харків: ХНАМГ, 2006. – 235 с.
33. Данильченко Є.П., Островський І.А., Шекшуєв О.А. Зовнішньоекономічна діяльність: Конспект лекцій (для студ. 4 курсу денної форми навчання) – Харків: ХНАМГ, 2009. – 124 с.
34. Сайт «Бух 24» [Електронний ресурс]//Режим доступу: <https://www.buh24.com.ua/buhgalterskij-oblik-operaczij-z-importu-tovariv/>
35. Сайт «Економічна спільнота: //Режим доступу: https://economyandsociety.in.ua/journals/14_ukr/128.pdf
36. Сайт «Фінансист» [Електронний ресурс]//Режим доступу: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/12/Hohol-Oblik-analit-upr-na-MP-MON-1.pdf>
37. А.Р. Григорук. Обліково-аналітичне та правове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності Тернопільський національний економічний університет Факультет аграрної економіка та менеджменту. -2019 р. – 83-93 с.
38. Сайт «Фінансист» [Електронний ресурс]//Режим доступу: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/12/Hohol-Oblik-analit-upr-na-MP-MON-1.pdf>
39. Куцика П.О. та проф. Пилипенка Л.М. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств - Львів: Растр-7, 2019. – 309 с.
40. Обліково-аналітичне забезпечення господарської діяльності : Монографія / за ред. І. Ф. Баланюка, Н. І. Пилипів, В. М. Якубів. – Івано-Франківськ : Видавництво : Друкарня Фоліант, 2019. – 292 с.
41. Облік зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. / за заг. ред. С. О. Кузнецова. Харків : Видавництво Іванченко І. С., 2019. 226 с
42. Колесніченко А. С. Організаційно-інституціональні аспекти обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. Ефективна економіка. 2020. № 2.
43. Рета М. В. Облікове забезпечення операцій в іноземній валюті: окремі аспекти. Молодий вчений. 2019. № 2. С. 312–318.
44. Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали I Всеукр. наук.- практич. конф. молод. науковців, 14-15 квітня 2019 року. – Вінниця, ВНАУ, 2019. – 298 с

45. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали ІХ міжнародної науково-практичної конференції / [відповідальні за випуск: проф. Куцик П.О., проф. Воронко Р.М., доц. Марценюк Р.А.]. – Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2021. – 540 с. URL http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/News/Academy/2021/05/2021.05.14_NewsZbir.pdf

Додаток 1. Звіт про фінансовий стан

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку
1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

Підприємство дочірнє підприємство Festo Дата (рік, місяць, число)

31	12	20
----	----	----

Територія Україна за ЄДРПОУ

13683489

Організаційно-правова форма господарювання приватна
Вид економічної діяльності продаж товарів та послуг
Середня кількість працівників 23 співробітника
Адреса, телефон Київ, вул. Борисоглібська 11, 04070, (044) 4637096

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):
за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31.12. 2020 р.

Форма N 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	534,9	1253,9
Незавершені капітальні інвестиції	1005	142,8	563,9
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	160,8	289,3
Відстрочені податкові активи	1045	45,7	213,7
Інші необоротні активи	1090	43,5	997,2
Усього за розділом I	1095	926,3	3319,8

II. Оборотні активи			
Товарооборот	1100	1845,9	1735,8
Чистий дохід від реалізації	1110	547,9	873,2
Середньорічна оплата праці одного працівника	1125	65,9	73,7
Середньорічна вартість основних засобів за виданими авансами	1130	23,8	32,1
Фонд основних засобів	1135	1003,2	956,2
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	166,8	189,8
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	830,7	1024,6
Усього за розділом II	1195	4484,2	4885,8

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3982,2	5092,8
Капітал у дооцінках	1405	23,9	56,9
Додатковий капітал	1410	36,1	67,2
Резервний капітал	1415	543,8	819,8
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	29,2	65,1
Неоплачений капітал	1425	78,9	89,8
Вилучений капітал	1430	571	897
Усього за розділом I	1495	5264,6	7088,6
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	354,6	304,3
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0
Усього за розділом II	1595	354,6	304,3
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	256,9	196,2
товари, роботи, послуги	1615	113	43
розрахунками з бюджетом	1620	25	172
у тому числі з податку на прибуток	1621	38	42
розрахунками зі страхування	1625	253,2	221,4
розрахунками з оплати праці	1630	393,8	402,7
Поточні забезпечення	1660	1873,2	1771,8
Доходи майбутніх періодів	1665	425,7	240
Інші поточні зобов'язання	1690	304,9	119,8
Усього за розділом III	1695	3683,6	3508,2

Керівник

Головний бухгалтер

Додаток 2. Дати господарських операцій

ДАТА ГОСПОДАРСЬКОЇ ОПЕРАЦІЇ		
Дата оприбуткування товару	<p>Дата, на яку до підприємства переходять ризики та вигоди, які пов'язані з правом власності на даний товар (лист Мініфіну від 18.11.2016 р. № 31-11410-07-27/32754). Такою датою може вважатися:</p> <ul style="list-style-type: none"> дата за правилами Інкотермс. Це дата, на яку припадає момент переходу ризиків та відповідальності по товару від продавця до покупця. Визначається умовами договору поставки. Наприклад, за умовою EXW нею буде дата, на яку товар передається покупцю на складі продавця; дата отримання повного фізичного контролю над товаром – це завершення товару на склад покупця. Це може бути і митний склад, так як товар фізично до покупця може не завезитися взагалі. <p>Бухгалтеру слід обрати один з цих підходів. Зверніть увагу, що дата передачі ризиків і вигод – це не одне й те саме, що дата переходу права власності й дата митного оформлення. Чому так і поради щодо обрання дати оприбуткування товару – див. нижче.</p>	
Дата митного оформлення	Дата оформлення митної декларації. Використовується дата тимчасової або додаткової митної декларації*. Тобто остаточної декларації, по якій розраховуються й сплачуються митні платежі. Ця дата впливає на суму мита, ПДВ, акцизного збору, які рахуються за курсом валют на дату оформлення митної декларації.	
Дата платежу брокеру	Платежі брокеру: <ul style="list-style-type: none"> суму усіх податків і зборів, які брокер має сплатити на митниці йому слід перерахувати ДО а не після митного оформлення (роз'яснення ЛПС 101.13 ЗР). Це пов'язано з визначенням податкового кредиту з ПДВ – ПДВ має бути не тільки задекларований, але й сплачений; оплата послуг самого брокера може бути як до, так і після митного оформлення. 	
Дати ПДВ	<p>Податкові зобов'язання з ПДВ</p> <p>Дата подання митної декларації (п. 187.8, п. 206.1 ПКУ). Сплатити ПДВ треба до або в день подання митної декларації (п. 206.1 ПКУ). По факту ПДВ від імені імпортера сплачує митний брокер. Це той випадок, коли ПДВ платиться не зі спрарухунку в СЕА платника податку, а з поточного рахунку на рахунок брокера з потім у бюджет.</p> <p>Податковий кредит з ПДВ</p> <p>Дата сплати податкових зобов'язань (п. 187.8, п. 198.2 ПКУ), а не дата платежу брокеру (!). У період, на який припадає дана дата, імпортерний ПДВ включається до податкової декларації. Тобто це дата підтверджуючого документа – митної декларації (додаткової, тимчасової або іншої), яка посвідчує сплату ПДВ. Таким чином, мають бути дотримані дві умови визнання: оформлена митна декларація та сплачений ПДВ.</p>	
Дата оплати товару	За договором. Може бути як до, так і після отримання товару. Це впливає на розрахунок курсових різниць: <ul style="list-style-type: none"> попередня оплата – дебіторська заборгованість постачальника є немонетарною статтею балансу, тому при отриманні товару курсових різниць не виникає; оплата після отримання товару – кредиторська заборгованість імпортера є монетарною статтею, тому по ній виникають курсові різниці. 	
БУХГАЛТЕРСЬКА ОЦІНКА		
Валютні курси на дату кожної операції й дату балансу	<p>Курс валют при розрахунку вартості оприбуткованого товару</p> <p>При визначенні вартості оприбуткованого товару курс береться в залежності від ситуації:</p> <ul style="list-style-type: none"> якщо купівля на основі попередньої оплати – курс НБУ на дату перерахування авансу за товар, так як заборгованість постачальника є немонетарною статтею балансу; якщо купівля на основі післяплати – курс НБУ на дату його оприбуткування, так як заборгованість постачальника є у такому разі монетарною статтею. <p>Розрахунок доходів і витрат від курсової різниці</p> <p>Визначення курсових різниць по курсу НБУ здійснюється лише по монетарним статтям:</p> <ul style="list-style-type: none"> на дату балансу; на дату здійснення господарської операції, наприклад погашення заборгованості. Тут можливі 2 варіанти – перерахунок всієї монетарної статті або лише в частині суми господарської операції, що визначається обліковою політикою підприємства (п. 8 НП(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів"). 	

Курс валют для розрахунку митних платежів		
Курс валют для розрахунку митних платежів	Курс НБУ на дату оформлення митної декларації (п. 39 ¹ .1 ПКУ).	
Вартість як основа для розрахунку митних платежів**	<p>Мито</p> <p>Договірна вартість, але не нижче митної вартості товару. Визначається митниками за власними базами даних.</p> <p>Акциз</p> <p>Обкладаються тільки випадкові товари. Розрахунок залежить від виду товару. По автомобілям, наприклад митна вартість взагалі на суму акцизу не впливає.</p> <p>ПДВ</p> <p>Розрахунок ПДВ такий: (Договірна вартість, але не нижче митної + мито + акциз) × 20%. Також може бути ставка ПДВ 7% – якщо це імпортер ліків, медзасобів, а з 01.03.2021 року також 14% – для сільськогосподарської продукції. Без сплати ПДВ ввозяться тільки сільгосптовари, наприклад, зі ст. 197 ПКУ, підрозд. 2. Перехідних положень ПКУ. Сума податкового кредиту з ПДВ рівна сумі сплаченого ПДВ при імпорті.</p>	
Розрахунок вартості імпортованих товарів	<p>Первісна вартість імпортованого товару включає (див. п. 9 НП(С)БО 9 "Забезп."):</p> <ul style="list-style-type: none"> суму, яка була сплачена продавцю з урахуванням правил використання курсу валют при розрахунку вартості оприбуткованого товару (див. вище); мито та оплата різних митних формальностей, яку здійснив імпортер (сам чи через брокера); вартість послуг митного брокера (лист Мініфіну від 29.11.2013 р. № 31-08410-07-27/34996); витрати на зберігання товарів на митних складах; страхування товару; суми сплаченого ПДВ, якщо вони не відшкодовуються. Наприклад, сплачений ПДВ у імпортера, який неплатник ПДВ. У платника ПДВ – сума нарахованого компенсуючого податкового зобов'язання з ПДВ на основі п. 198.5 ПКУ, якщо товар придбаний не для господарської діяльності; транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ). Їх облік можна вести на окремому субрахунку 289 "ТЗВ по товарам" або одразу розподіляти між вартістю імпортованих товарів; витрати на сертифікацію конкретної партії товарів. <p>Не входять до первісної вартості:</p> <ul style="list-style-type: none"> курсіві різниці по розрахункам; комісійні посередникам (окрім митного брокера); витрати на придбання та обмін валюти; суми ПДВ, якщо вони включаються до податкового кредиту з ПДВ, тобто відшкодовуються імпортеру. 	
ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ		
Митна декларація	Підтверджує сплату мита, митних платежів, "імпортерного" ПДВ та є підставою для включення ПДВ до складу податкового кредиту. При цьому визнається не тільки додаткова, але й тимчасова митна декларація (п. 198.6 ПКУ, роз'яснення від Офісу великих платників податків ЛПС*). Митна декларація належить до документів змінивших податкової накладної при складанні податкової декларації з ПДВ. Вона підтверджує податковий кредит з ПДВ.	
Інвоіс (рахунок-фактура)	На сьогодні вважається первинним документом за умови, що він сплачений (лист ДФС від 31.03.2017 № 6964/10/26-15-14-05-04-22). У такому разі інвоіс може бути використаний як підстава для оприбуткування товару.	
Догові купівлі-продажу товару (ЗЕД-контракт)	Визначає момент переходу ризиків, обов'язків та вигод по товару від продавця до покупця, зокрема в базових умовах поставки Інкотермс .	

* з 23.05.2020 р. після змін з **Законом № 466**;

**для поштових відправлень сплачуються, якщо митна вартість перевищує еквівалент 100 євро (абз. 3 пп. 196.1.17 ПКУ).

Додаток 3. Оприбуткування імпортного товару

ОПРИБУТКУВАННЯ ІМПОРТОВАНОГО ТОВАРУ						
№	Господарські операції	Варіанти обліку				Сума
		1. За датою передачі ризиків і вигод за Інкотермс		2. За датою митного оформлення		
		Дт	Кт	Дт	Кт	
1	На основі правил Інкотермс у порту до покупця перейшли усі ризики й вигоди від користування товаром (ще до митного оформлення). Курс НБУ 28 грн/\$.	287	632	–	–	50120 грн/ 1790\$
2	Постачальнику перераховано грошові кошти за товар. Для спрощення прикладу – у той же день, тому курсові різниці відсутні	632	312	371*	312	50120 грн/ 1790\$
3	Зроблений платіж митному брокеру (його послуги – 2000 грн, мито – 5000 грн, ПДВ – 11000 грн)	377	311	377	311	18000 грн
4	Віднесено сплачений брокером ПДВ на податковий кредит на основі митної декларації (11024=(50120+5000)×0,2). Курс НБУ 28 грн/\$.	641.1	377	641	377	11024 грн
5	Товар фізично надійшов на склад імпортера. Відображено формування первісної вартості товару	281	287	281	632	50120 грн
6	У первісну вартість включено мито	281	377	281	377	5000 грн
7	У первісну вартість включено послуги брокера	281	377	281	377	2000 грн
8	Включено до первісної вартості товару витрати з доставки товару (ТЗВ)	289	685	289	685	250,00 грн
9	Сплачено перевізнику	685	311	685	311	250,00 грн
10	Взаємозалік заборгованостей*	–	–	632	371	50120 грн/ 1790\$

*у варіанті 2 виїшла оплата ще до оприбуткування товару, тому необхідні проведення такі, як при попередній оплаті за товар

Додаток 4. Список господарських операцій, що використовуються при імпорті товару

Господарські операції	Дт	Кт
Придбання валюти		
Списання коштів банком для придбання іноземної валюти	333	311
Визнання витрат по різниці курсів НБУ та комерційного банку при придбанні валюти	942	333
Визнання доходу по різниці курсів НБУ та комерційного банку при придбанні валюти	333	744
Визнання доходів по різниці курсів НБУ та комерційного банку при придбанні валюти	333	711
Зарахування коштів на валютний рахунок	312	333
Банківські комісії		
Комісія банку при придбанні валюти і платежах, яка утримана з поточного рахунку	92	311
Комісія банку при придбанні валюти і платежах, яка утримана з суми грошей, які були перераховані підприємством для придбання валюти	92	333
Розрахунок з постачальником		
Попередня оплата постачальнику (аванс).	371	312
Оплата постачальнику після оприбуткування товару	632	312
Курсові різниці		
Додатна курсова різниця по кредиторській заборгованості перед продавцем	632	714
Від'ємна курсова різниця по кредиторській заборгованості перед продавцем	945	632
Додатна курсова різниця по поточному рахунку або грошак в дорозі в іноземній валюті	312, 334	714
Від'ємна курсова різниця по поточному рахунку або грошак в дорозі в іноземній валюті	945	312, 334
Оприбуткування імпортованого товару		
Оприбуткування товару	281	632
Оприбуткування товару до його митного оформлення з використанням субрахунку 287 "Товари в дорозі"	287	632
Прибуття на склад імпортера раніше оприбуткованого "товару в дорозі"	281	287
Митні платежі і ПДВ		
Сплата брокеру мита та митних платежів. ПДВ над імпортованим товаром	377	311
Включення сплаченого ПДВ до складу податкового кредиту	641.1	377
Формування первісної вартості імпортованого товару		
Включення до первісної вартості сплачених митних платежів до первісної вартості товару	281	377
Включення до первісної вартості послуг брокера до первісної вартості товару	281	685 (377)
Включення ТЗВ до первісної вартості товару з використанням окремого рахунку обліку ТЗВ	289	631 (685)
Розподіл ТЗВ на вартість придбаних товарів (без використання окремого субрахунку обліку ТЗВ)	281	631 (685)

Додаток 5. Приклад сплати митних платежів

Перша подія – попередня оплата				
Перерахована попередня оплата постачальнику-нерезиденту (10000\$ по курсу 27,7016)	371	312	277016,00 (10000\$)	Виписка банку
Перераховані кошти брокеру на сплату митних платежів:				
• мита	377	311	10000,00	Митна декларация
• “імпортного” ПДВ (на момент визначення митної вартості курс НБУ 27,9679: $(57935,80 = (279679+10000) \times 0,2)$). Митна вартість співпадає з договірною і становить 10000\$, але розрахунок суми у гривнях здійснюється на дату розмитнення	377	311	57935,80	
Оплачено послуги митного брокера	377	311	1500,00	Виписка банку
Оплачено міжнародні перевезення	377	311	2000,00	
Включено суму “імпортного ПДВ” до складу податкового кредиту	641,1	377	57935,80	Митна декларация
Оприбуткування товару (надходження на склад імпортера)	281	632	277016,00	Інвойс, ЗЕД контракт
Взаємозалік заборгованостей по постачальнику	632	371	277016,00 (10000\$)	Бухгалтерська довідка
Включення супровідних платежів до складу первісної вартості імпортованого товару:				
• мито	281	377	10000,00	Бухгалтерська довідка
• послуги митного брокера	281	377	1500,00	
• послуги перевізника	281	377	2000,00	
Перша подія – оприбуткування товару				
Перераховані кошти митниці на сплату митних платежів:				
• мита	377	311	10000,00	Митна декларация
• “імпортного” ПДВ (на момент визначення митної вартості курс НБУ 27,9679: $(57935,80 = (279679+10000) \times 0,2)$). Митна вартість співпадає з договірною.	377	311	57935,80	
Оплачено послуги митного брокера	377	311	1500,00	Виписка банку
Оплачено міжнародні перевезення	377	311	2000,00	
Включено суму “імпортного ПДВ” до складу податкового кредиту	641,1	377	55600,00	Митна декларация
Оприбуткування товару (10000\$, курс НБУ 27,9694)	281	632	279694,00 (10000\$)	Інвойс, ЗЕД контракт
Включення супровідних платежів до складу первісної вартості імпортованого товару:				
• мито	281	377	10000,00	Бухгалтерська довідка
• послуги митного брокера	281	377	1500,00	
• послуги перевізника	281	377	2000,00	
Оплата постачальнику (10000\$, курс НБУ 27,9504)	632	312	279504,00 (10000\$)	Виписка банку
Відображено позитивну курсову різницю $(190 = (27,9694 - 27,9504) \times 10000)$.	632	714	190,00	Бухгалтерська довідка

Додаток 6. Документальне оформлення імпорту

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ	
Митна декларация	Підтверджує сплату мита, митних платежів, “імпортного” ПДВ та є підставою для включення ПДВ до складу податкового кредиту. При цьому визнається не тільки додаткова, але й тимчасова митна декларация (п. 198.6 ПКУ, роз’яснення від Офісу великих платників податків ДПС*).
Інвойс (рахунок-фактура)	Митна декларация належить до документів заміників податкової накладної при складанні податкової декларация з ПДВ. Вона підтверджує податковий кредит з ПДВ.
Інвойс (рахунок-фактура)	На сьогодні вважається первинним документом за умови, що він сплачений (лист ДФС від 31.03.2017 № 6964/10/26-15-14-05-04-22). У такому разі інвойс може бути використаний як підстава для оприбуткування товару.
Договір купівлі-продажу товару (ЗЕД-контракт)	Визначає момент переходу ризиків, обов’язків та вигод по товару від продавця до покупця, зокрема в базових умовах поставки Інкотермс .
* з 23.05.2020 р. після змін з Закону № 466 ;	
**для поштових відправлень сплачуються, якщо митна вартість перевищує еквівалент 100 євро (абз. 3 пп. 196.1.17 ПКУ).	