

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)
“ ” _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою професійного спрямування
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»
(назва освітньої програми)

на тему: «Бартерні операції у системі бухгалтерського обліку та оподаткування на вітчизняних підприємствах (на прикладі ТОВ «Антей Сан»)»
(назва теми)

Виконавець:

студентка ЦЗВФН
Кузовенкова Ірина Олегівна
(прізвище, ім'я, по батькові) _____ /підпис/

Науковий керівник:

доктор економічних наук, професорка
(науковий ступінь, вчене звання)
Артюх Оксана Валентинівна
(прізвище, ім'я, по батькові) _____ /підпис/

ОДЕСА 2024

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ БАРТЕРНИХ ОПЕРАЦІЙ...	6
1.1. Економічна сутність бартерних операцій, їх визначення та види у світлі стандартів обліку.....	6
1.2. Порядок відображення бартерних операцій у бухгалтерському обліку та оподаткуванні.....	15
РОЗДІЛ 2. БАРТЕРНІ ОПЕРАЦІЇ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННІ ТОВ «АНТЕЙ САН».....	25
2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ «Антей-Сан».....	25
2.2. Особливості обліку та оподаткування бартерних операцій на митній території України та за її межами.....	30
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ БАРТЕРНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ : МЕТОДИЧНІ ТА ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ.....	37
3.1. Аналіз фінансового стану ТОВ «Антей Сан».....	37
3.2. Методичні підходи до оцінювання ефективності експортно- імпортних операцій.....	46
3.3. Державний митний контроль бартерних операцій: сучасні виклики та перспективи розвитку.....	53
ВИСНОВКИ.....	59
Список використаних джерел.....	61
Додатки.....	65

ВСТУП

Забезпечення макроекономічної рівноваги є ключовим завданням для стабільного розвитку економіки країни. Грошова маса в обігу є одним із головних макроекономічних індикаторів, що входять до рівня економічної рівноваги. На стан грошового обігу впливає низка чинників, зокрема рівень бартерних операцій у національній економіці, які можуть порушити баланс між обсягом грошей, їх оборотністю та виробництвом валового національного продукту.

Актуальність теми. В Україні бартерні операції пов'язані насамперед з інфляційними процесами та дефіцитом грошових коштів. Такі явища спостерігаються і у зовнішньоекономічній діяльності - через ненадходження в країну іноземної валюти відбуваються розрахунки з нерезидентами у негрошовій формі. Втім є і позитивні аспекти для суб'єктів господарювання: бартерні операції обумовлюють зменшення грошових готівкових та безготівкових операцій, мінімізацію витрат, пов'язаних з банківською комісією, та, відповідно, економію грошових коштів.

Огляд фахових джерел, статистичних даних вказує на те, що бартерні операції є найбільш поширеним видом зустрічної торгівлі як на митній території України, так і за її межами. На сучасному етапі простежується збільшення бартерних операцій, що пов'язано зі зростанням економічної кризи. Тому дослідження значимості таких операцій для економічного розвитку суб'єктів господарювання та країни загалом, їх відображення у системі обліку та оподаткування є актуальними, що і визначило тему магістерської роботи.

Вагомий внесок у розвиток теорії, організації обліку та оподаткування бартерних операцій внесли такі вчені, як: Книшек О. О., Козак Ю. Г., Котиш О. М., Логвінова Н. С., Маргіта Н. О., Мілько І. В., Оніщенко В., Панчук Д. М., Романькова О. М., Свіленок Є., Шкварчук Л. О. та інші. Віддаючи належне працям вчених, потрібно зауважити, що і досі вимагають

подальшого вирішення проблемні аспекти методичного забезпечення обліку, контролю та оподаткування бартерних операцій на вітчизняних підприємствах.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є вивчення теоретико-методичних аспектів обліку та оподаткування бартерних операцій на вітчизняних підприємствах, розгляд проблемних питань та шляхів їх вирішення.

Відповідно до мети у роботі поставлені наступні завдання:

- розкрити економічну сутність бартерних операцій, їх визначення та види у світлі стандартів обліку;
- дослідити порядок відображення бартерних операцій у бухгалтерському обліку та оподаткуванні;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства ТОВ «Антей Сан»;
- розглянути особливості обліку та оподаткування бартерних операцій на митній території України та за її межами;
- проаналізувати фінансовий стан ТОВ «Антей Сан»;
- розкрити методичні підходи до оцінювання ефективності експортно-імпортних операцій у системі управління вітчизняних підприємств;
- визначити методичні засади організації та ведення державного митного контролю бартерних операцій та унаочнити сучасні виклики і перспективи розвитку.

Об'єкт і предмет дослідження. Предметом дослідження є теоретико-методичні засади, діюча практика обліку та оподаткування бартерних операцій. Об'єктом дослідження є облік, аналіз, контроль та оподаткування бартерних операцій у системі управління вітчизняного підприємства ТОВ «Антей Сан».

Методи дослідження: співставлення та узагальнення, аналіз та синтез (при дослідженні процесів обліку та контролю, функціонування системи оподаткування), фінансовий аналіз, статистична вибірка, економіко-математичні методи (при проведенні аналітичної роботи, під час оцінювання об'єктів дослідження), логічний та нормативний методи, системний підхід.

Інформаційна база дослідження. Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України, національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи у сфері обліку та оподаткування, довідники, монографії, наукові статті, матеріали науково-практичних конференцій, Інтернет-ресурси, а також засновницькі документи, договори з контрагентами, первинна та інша облікова документація, фінансова та податкова звітність досліджуваного підприємства.

У процесі роботи були опубліковані тези на тему «Державний фінансовий контроль за дотриманням антимонопольного законодавства України» у матеріалах міжнародної науково-практичної конференція «Розвиток бізнесу в контексті європейської інтеграції: глобальні виклики, стратегічні пріоритети, реалії та перспективи» в межах реалізації грантового проекту «Управління розвитком бізнесу: інтеграція європейського досвіду» Державний біотехнологічний університет [1].

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ БАРТЕРНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1. Економічна сутність бартерних операцій, їх визначення та види у світлі стандартів обліку

Бартерна операція (англ. barter - міна, товарний обмін) - це операція, яка передбачає розрахунок між учасниками у формі обміну товарів (робіт, послуг) на еквівалентну за ціною кількість інших товарів (робіт, послуг). Бартерні операції можуть бути здійснені як на митній території України, так і за її межами.

Бартерні операції поширені при здійсненні розрахунків між учасниками компаній однієї групи та розрахунків з постійними клієнтами.

Об'єктами обліку бартерних операцій є:

- майно та джерела його утворення, які беруть участь у здійсненні бартерних операцій;
- господарські процеси, які є сукупністю бартерних операцій та їх результатів [2].

Підставою для проведення бартеру є бартерний контракт або договір міни. На думку окремих дослідників, в залежності від змісту бартерного контракту можна виділити такі види бартерних операцій:

1. Класичний або прямий бартер, при якому сторони безпосередньо обмінюються товарами або послугами.
2. Частковий бартер (може включати треті сторони. Наприклад, одна компанія передає товар іншій компанії, а та надає послугу третій стороні, яка потім надає послугу або товар першій компанії).
3. Корпоративний / внутрішній бартер, який використовується всередині великих компаній, коли одне підрозділ обмінюється ресурсами з іншим [18].

Методологічні засади обліку бартерних операцій закріплені у відповідних стандартах бухгалтерського обліку.

Якщо мова йде про обмін необоротних чи оборотних активів, то у цьому випадку застосовуються норми:

1) національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку - НП(С)БО, а саме:

- 7 «Основні засоби»;
 - 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»;
 - 9 «Запаси»;
 - 30 «Біологічні активи»
- або

2) міжнародних стандартів бухгалтерського обліку/ звітності – МСБО / МСФЗ, а саме:

- МСБО 2 «Запаси»;
- МСБО 16 «Основні засоби»;
- МСБО 41 «Сільське господарство»;
- МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»).

При здійсненні операцій купівлі-продажу робіт, послуг з розрахунками у негрошовій формі фахівцями у системі обліку використовуються норми:

- НП(С)БО 15 «Доходи», 16 «Витрати», 14 «Оренда», 18 «Будівельні контракти» та інші;
- МСБО 18 «Дохід», МСБО 11 «Будівельні контракти», МСБО 17 «Оренда» та інші;
- ПКТ-31 «Дохід: бартерні операції, пов'язані з рекламними послугами» (довідка: ПКТ - Постійний комітет із тлумачень).

Розглянемо основні методологічні аспекти відображення в обліку бартерних операцій, в яких учасники одночасно виступають як продавці та покупці запасів чи необоротних активів.

Відповідно до вимог запаси та основні засоби, якими обмінюються сторони, можуть бути подібними або неподібними. Тому можна виокремити такі види бартерних операцій, як:

- бартер неподобними активами;
- бартер подібними активами.

За НП(С)БО 7 «Основні засоби» подібні об'єкти - це об'єкти, які мають однакове функціональне призначення й однакову справедливую вартість [3]. Що стосується запасів, то за НП(С)БО 9 «Запаси» подібними вважаються запаси, що мають подібне призначення або умови використання [4]. У цьому сенсі можна констатувати неоднаковий підхід у стандартах до сутності поняття «подібність».

Якщо взяти за основу вимоги НП(С)БО 7 до визначення «подібність», то необхідно розглядати два критерії: однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість.

За НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» справедлива вартість - сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату [5].

У цьому сенсі слід зазначити, що у міжнародних стандартах на відміну від національних (МСБО 13 «Оцінка справедливої вартості» [6]) більш детально пояснюється термін «справедлива вартість», методи оцінки справедливої вартості.

Погодимося з тим, що на практиці рідко відбувається обмін подібними активами через складність дотримання двох критеріїв одночасно. Найчастіше обмін подібними активами викликані необхідністю поповнення тимчасової нестачі одного товару, за рахунок аналогічного товару, який є в надлишку в іншого суб'єкта господарювання [7].

У підтвердження цього наведемо умовні приклади.

Приклад 1

ТОВ «Добро» здійснює торгівлю побутовою технікою. Товариство уклало бартерний договір з ПП «Майно» на суму 60000 грн., за яким відбувається

обмін 6 електрогрилів моделі АК за ціною 10000 грн. за одиницю на 12 електрогрилів моделі АБ за ціною 5000 грн. за одиницю.

Товари не є подібними через невиконання двох умов одночасно: один критерій виконується - товари мають однакове функціональне призначення; один критерій не виконується - справедлива вартість обмінюваних товарів є різною (модель АК – 10000 грн., модель АБ – 5000 грн.).

Приклад 2

Між материнською компанією ПрАТ «Зоря» і дочірнім підприємством ТОВ «Зірка» здійснено обмін тканинами одного виду, але різних забарвлень. Ринкова ціна тканин, що обмінюються, рівнозначна і становить 600 грн. за 1 м, у тому числі ПДВ – 100 грн. Загальна сума бартерного договору становить 6000 грн. Балансова вартість тканин, що обмінюються, і в головного, і в дочірнього підприємства становить 480 грн. за 1 м.

У цьому випадку здійснюється бартер подібними активами, оскільки товар має: 1) однакове функціональне призначення; 2) однакову справедливую вартість (600 грн. за 1 м).

Відповідно до вимог НП(С)БО 15 «Дохід» при здійсненні бартерних операцій подібними активами дохід у підприємств не виникає. А первісна вартість отриманого товару визначається на рівні балансової вартості переданого товару. Тому в бухгалтерському обліку ПрАТ «Зоря» і ТОВ «Зірка» отримана тканина оприбутковується за балансовою вартістю 480 грн. за 1 м.

Втім, якщо балансова вартість переданих активів перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих активів є їх справедлива вартість. І тоді різниця між балансовою та справедливою вартістю переданих активів включається до складу витрат звітного періоду [4].

У нашому випадку: балансова вартість 480 грн. < справедлива вартість 500 грн (600 – 100)).

Як правило, після завершення заключної операції заборгованості між сторонами погашаються шляхом заліку взаємних вимог. Наприклад, якщо підприємство А відвантажило товар підприємству Б 10.06.2024 року, а

підприємство Б передало товар підприємству А 15.06.2024 року, то сторони - учасники бартерного договору набувають права власності тільки 15.06.2024 року.

Розглянемо методологічні засади обліку бартерних операцій неподібними активами. До такого бартеру відносяться і операції з частковою грошовою доплатою.

За НП(С)БО 9 первісною вартістю отриманих запасів визнається їх справедлива вартість. Такий підхід застосовується і до інших активів – основних засобів, нематеріальних активів. Слід зазначити, що порядок визначення справедливої вартості регламентований лише для біологічних активів та сільськогосподарської продукції в установах та організаціях державного сектору економіки (рис. 1.1).

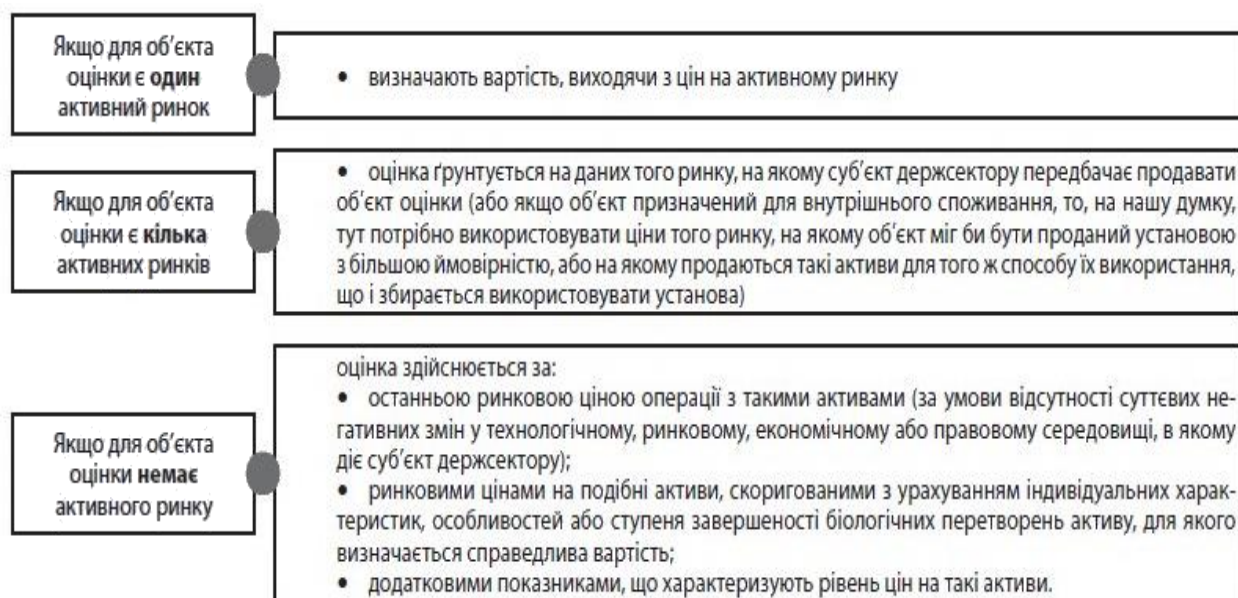


Рис. 1.1. Порядок визначення справедливої вартості для біологічних активів і сільськогосподарської продукції державного сектору економіки

Джерело: складено за [8; 9]

Втім для визначення справедливої вартості інших активів у разі відсутності активного ринку чи складності встановлення ціни продажу

фахівцями пропонується використовувати підходи, які закладені у МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», а саме:

- витратний (через визначення можливої ціни придбання від постачальників);
- дохідний (шляхом встановлення передбачуваної суми дисконтованих грошових потоків);
- ринковий (через використання ринкових показників на аналогічний товар) [9; 12, с. 17].

Результат оцінювання оформлюється у вигляді звіту, вимоги до оформлення та термін дії якого встановлено чинним законодавством [10].

Якщо оцінювання робиться уповноваженими фахівцями підприємства, то результат оцінювання оформлюється документом довільної форми, але з дотриманням всіх вимог, які встановлюються до первинного документа відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [11].

З цього приводу варто зазначити, що суб'єкту господарювання, який здійснює бартерні операції чи має намір їх здійснювати, бажано прописати в обліковій політиці підприємства про прийняті підходи у частині визначення справедливої вартості, або вказати на власно розроблену методику визначення справедливої вартості з обов'язковим включенням її у додаток до Положення про облікову політику.

У системі бухгалтерському обліку бартерна операція неподібними активами складається з операцій:

- реалізації товару покупцю (Д-т 36 К-т 70);
- придбання товару від постачальника (Д-т 28 К-т 63).

Після завершення заключної операції заборгованості погашаються шляхом взаємозаліку (Д-т 63 К-т 36).

При частковій оплаті грошовими коштами бартерної операції, залік здійснюється на суму бартерного договору без урахування суми доплати. У цьому випадку сума доходу за бартером визначається за справедливою

вартістю отриманих активів, як зменшується або збільшується на суму переданих або отриманих грошових коштів.

Окремо розглянемо теоретичні засади обліку бартерних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Так, відповідно до Закону України «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» бартерні операції – це різновид експортно-імпортних операцій, які здійснюються на основі бартерного договору або угоди зі змішаною формою оплати. Контракти укладаються між резидентами і нерезидентами, та передбачають еквівалентний обмін товарами, роботами або послугами у будь-якій комбінації, без залучення грошових коштів [13].

Варто відмітити, що у сфері зовнішньоекономічних відносин бартерні операції позитивно впливають на:

- спрощення валютних розрахунків;
- розширення можливостей просування на ринок країни контрагента;
- перспективу отримання обладнання в обмін на товар, реалізація якого ускладнена за звичайних комерційних умов;
- захист від інфляції (в умовах високої інфляції, коли гроші знецінюються, бартер дозволяє зберегти цінність активів).

Втім не можна не відмітити і негативні риси.

Так, до недоліків бартерних операцій у сфері зовнішньоекономічних відносин слід віднести:

- ненадходження валютних коштів у державну казну при здійсненні експортних поставок;
- обов'язковість збігу потреб партнерів;
- складність переговорів щодо узгодження ціни і кількості зустрічних товарних поставок;
- ускладнений контроль узгодженої якості товарів;
- значні витрати часу, пов'язані з підготовкою і виконанням угоди.

Оцінка товарів за бартерними угодами визначаються сторонами зовнішньоекономічної діяльності України із урахуванням попиту, пропозиції та інших чинників, що впливають на відповідні ринки на момент укладення угоди. У випадках, передбачених українським законодавством, контрактні ціни встановлюються з урахуванням індикативних цін (тобто фіксованих цін, що встановлюються державою на основі дійсних цін, які склалися на даний товар на світовому ринку на момент здійснення операції з урахуванням умов доставки і умов здійснення розрахунків [13; 14].

Бартерні операції у зовнішньоекономічній сфері мають виконуватися у встановлені строки. Так, імпорт товарів повинен здійснюватися не пізніше 180 календарних днів з дати оформлення митної декларації на експорт товарів, а в разі експорту робіт і послуг - з дати підписання акта або іншого документа, що засвідчує їх виконання.

За порушення строків бартерних контрактів передбачені штрафні санкції з боку органів податкового контролю - у вигляді пені у розмірі 0,3 % вартості недоотриманих товарів (робіт, послуг) за кожний день прострочення.

Сторони бартерного контракту протягом 5 робочих днів після його виконання зобов'язані повідомити про це митні та податкові органи. Якщо ця умова порушується, то до учасників бартерної операції також застосовуються фінансові санкції.

Також слід зазначити, що бартерні операції у зовнішньоекономічній сфері підлягають ліцензуванню у разі ліцензування імпорту чи експорту товарів, які підлягають ліцензуванню (наприклад, золота та срібла, крім банківських металів).

До того ж для збільшення валютних коштів на законодавчому рівні може бути заборонено проведення окремих бартерних операцій за відповідним переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України (наприклад, забороняється експорт за бартером насіння соняшнику, олії соняшникової, пива солодового, вина, лікерів, спирту етилового, горілки, виробів з бурштину) [13; 17].

Найбільш поширені у зовнішньоекономічній сфері бартерні операції з неподібними активами, тому у світлі бухгалтерських стандартів методологічні підходи до визначення первісної вартості, доходів та витрат по таким операціям є аналогічним з бартерними операціями, які здійснюються на митній території України.

Так, первісною вартістю неподібних активів, які придбані за бартером, вважають справедливую вартість одержаних активів. При реалізації неподібних активів у підприємства визнається дохід:

К-т 702 «Дохід від реалізації товарів»;

К-т 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»),

виходячи із справедливої вартості активів, що отримані підприємством, яка зменшується або збільшується на суму переданих або отриманих грошових коштів.

Окремо варто зауважити, що при здійсненні бартерних операцій у зовнішньоекономічній сфері не виникає курсових різниць через немонетарність таких операцій.

Втім слід правильно визначити ціну продажу та придбання товарів (робіт, послуг), виходячи зі справедливої вартості в іноземній валюті за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості.

Так, під час здійснення зовнішньоекономічного бартеру перерахунок у гривні здійснюється лише один раз на дату визнання:

– доходу, якщо першою подією було відвантаження товарів (робіт, послуг);

чи

– активів, якщо першою подією було отримання товарів (робіт, послуг).

Особливості підходів до бухгалтерського обліку бартерних операцій у зовнішньоекономічній сфері наведено на рис. 1.2.

→	відсутні грошові розрахунки з іноземними партнерами;
→	момент відвантаження продукції на експорт вважається моментом її реалізації;
→	облік розрахунків з іноземними партнерами здійснюється на відповідних субрахунках: – 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», – 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».
→	кредиторська заборгованість іноземному партнеру за товари, що імпортуються, повинна дорівнювати контрактній вартості відвантаженої на експорт продукції.

Рис. 1.2. Особливості підходів до бухгалтерського обліку бартерних операцій у зовнішньоекономічній сфері

Джерело: [15]

Отже, розкриття економічної сутності бартерних операцій, їх нормативне визначення у світлі бухгалтерських стандартів обліку, розгляд різних видів бартерних операцій в залежності від їх об'єктів дали можливість узагальнити методологічні підходи до таких операцій в обліковій системі та продовжити дослідження у напрямку відображення бартерних операцій в бухгалтерському обліку на вітчизняних підприємствах.

1.2. Порядок відображення бартерних операцій у бухгалтерському обліку та оподаткуванні

Бартерні операції відображаються в бухгалтерському обліку на підставі інформації, яка наводиться в первинних документах, облікових регістрах (аналітичних та зведених).

Основними первинними документами бартерних операцій є:

- накладні на відпуск товарів / готової продукції та інших запасів;
- інвойс (рахунок-фактура);
- акти приймання-передачі виконаних робіт та послуг;
- вантажні митні декларації (ВМД) та товаросупровідні документи;

- податкові накладні та інші (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Первинна документація при здійсненні бартеру

Джерело: власна розробка

Синтетичний бухгалтерський облік бартерних операцій ведеться у відповідності до вимог Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [16].

Розглянемо на умовних прикладах типові відображення бартерних операцій у системі бухгалтерського обліку.

Приклад 1

Між вітчизняними підприємствами «Альфа» і «Бета» укладено бартерний договір на суму 24000 грн., у тому числі ПДВ. Підприємство «Альфа» відвантажує товар: 1000 кг цукру за ціною 24 грн. за 1 кг. Балансова вартість цукру становить 19,0 грн. за 1 кг. Від підприємства «Бета» отримано товар: 160 кг тістечок за ціною 150 грн. за 1 кг. Балансова вартість тістечок у підприємства «Бета» становить 123 грн. за 1 кг.

Відображення бартерних операцій у системі бухгалтерського обліку наведено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Облік бартерних операцій між вітчизняними підприємствами

Первинний документ	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.
1	2	3	4	5
Підприємство «Альфа»				
Накладна від постачальника	Отримані тістечка	281	631	20000
Податкова накладна постачальника	Податковий кредит з ПДВ	641	631	4000
Накладна на відпуск	Відвантажено цукор	361	702	24000
Податкова накладна	Податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	4000
Накладна на відпуск	Списано собівартість реалізованого цукру	902	281	19000
Бухгалтерська довідка	Сформовано фінансовий результат:			
	– на суму чистих доходів	702	791	20000
	– на собівартість реалізованих товарів	791	902	19000
Бухгалтерська довідка	Проведено залік заборгованостей	631	361	24000
Підприємство «Бета»				
Накладна на відпуск	Відвантажено тістечка	361	702	24000
Податкова накладна	Податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	4000
Накладна на відпуск	Списано собівартість реалізованих тістечок	902	281	19680
Бухгалтерська довідка	Сформовано фінансовий результат:			
	– на суму чистих доходів	702	791	20000
	– на суму витрат	791	902	19680
Накладна від постачальника	Отримано цукор	281	631	20000
Податкова накладна постачальника	Податковий кредит з ПДВ	641	631	4000
Бухгалтерська довідка	Проведено залік заборгованостей	631	361	24000

Джерело: власна розробка

Розглянемо ситуацію, коли за бартерним договором передбачається часткова доплата грошовими коштами.

Приклад 2

Між вітчизняними підприємствами «Гамма» і «Дельта» укладено бартерний договір, за яким підприємство «Гамма» відвантажує товар: 1000 кг

проса за 24 грн. за 1 кг (собівартість реалізованого проса – 19000 грн.) в обмін на товар від підприємства «Дельта»: 120 кг шоколадного печива за 150 грн. за 1 кг (собівартість реалізованого шоколадного печива – 14760 грн.) з доплатою грошовими коштами в розмірі 6000 грн. Загальна сума бартерного договору становить 24000 грн.

Відображення бартерних операцій з часткової оплатою у системі бухгалтерського обліку наведено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Облік бартерних операцій з часткової оплатою між вітчизняними підприємствами

Первинний документ	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.
1	2	3	4	5
Підприємство «Гамма»				
Накладна від постачальника	Отримано шоколадне печиво	281	631	15000
Податкова накладна від постачальника	Податковий кредит з ПДВ	641	631	3000
Накладна на відпуск	Відвантажено просо	361	702	24000
Податкова накладна	Податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	4000
Накладна на відпуск	Списано собівартість проса	902	281	19000
Бухгалтерська довідка	Сформовано фінансовий результат:			
	– на суму доходів від реалізації	702	791	20000
	– на собівартість реалізації	791	902	19000
Банківська виписка	Отримано доплату грошовими коштами	311	361	6000
Бухгалтерська довідка	Проведено залік заборгованостей	631	361	18000
Підприємство «Дельта»				
Накладна на відпуск	Відвантажено шоколадне печиво	361	702	18000
Податкова накладна	Податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	3000
Накладна на відпуск	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	1476
Бухгалтерська довідка	Сформовано фінансовий результат:			
	– на суму доходів	702	791	1500
	– на суму витрат	791	902	14760
Накладна	Отримано просо	281	631	20000
Податкова накладна постачальника	Податковий кредит з ПДВ	641	631	4000
Платіжне доручення	Перераховано грошові кошти підприємству «Гамма»	631	311	6000
Бухгалтерська довідка	Проведено залік заборгованостей	631	361	18000

Джерело: власна розробка

Далі на умовних даних розглянемо відображення в обліку зовнішньоекономічних бартерних операцій.

Приклад 1 (експорт передуює імпорту)

Підприємство відвантажило в межах бартерного договору продукцію на експорт вартістю 1 000 \$ США, курс НБУ на момент відвантаження складав 23,3 грн. за долар. Згодом підприємство одержало за імпортом товари на суму 1000 дол. США, які були розмитнені при курсі НБУ 23,4 грн. за долар. Митні платежі і мито складають 0,2 і 10 % митної вартості товарів.

Довідка: Митні збори збільшують первісну вартість ввезеного товару як суми будь-яких інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів.

Відобразимо бартерні операції (експорт-імпорт) в обліку (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Облік бартерної операції (експорт-імпорт)

Первинний документ	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1	2	3	4	5
1. Експорт				
ВМД та товаросупровідні документи	Відвантаження продукції на експорт (1000 x 23,3=23300)	362	701	<u>1000\$</u> 23300
	Нарахування митних платежів і мита (23300 x 0,2% + 23300 x 10% = 2376,6)	93	377	2376,6
Платіжне доручення	Сплата митних платежів і мита	377	311	2376,6
2. Імпорт				
ВМД та товаросупровідні документи	Оприбуткування імпортованих товарів (1000 x 23,3=23300,0)	28	632	23300
	Нарахування митних платежів та включення їх у первісну вартість товарів (23,4 x 1000 x 0,2% + 23,4 x 1000 x 10% = 46,8 + 2340 = 2386,8)	28	377	2386,8
Платіжне доручення	Сплата митних платежів і мита	377	311	2386,8
ВМД, платіжне доручення, податкова накладна	Розрахунок та сплата імпортного ПДВ (23400 + 23400 x 10) x 20% = 5148	641	377	5148
	Включення до податкового кредиту сплаченого ПДВ	377	311	5148
Бухгалтерська довідка	Залік взаємних вимог у межах бартерного договору	632	362	23300,0

Джерело: власна розробка

Приклад 2 (імпорт передуює експорту)

Підприємство одержало за імпортом в межах бартерного договору товари на суму 1 000 \$ США, курс НБУ складав 23,3 грн. за доллар. Потім підприємство відвантажило на експорт товари вартістю 1 000 \$ США при курсі НБУ 23,4 грн. за доллар. Митні збори і мито складають 0,2 і 10 % митної вартості товарів.

Відобразимо бартерні операції (імпорт - експорт) в бухгалтерському обліку (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Облік бартерної операції (імпорт - експорт)

Первинний документ	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1	2	3	4	5
1. Імпорт				
ВМД та товаросупровідні документи	Оприбуткування імпортованих товарів (1000 x 23,3 = 23300,0)	28	632	<u>1000\$</u> 23300
ВМД, Платіжне доручення	Розрахунок та сплата митних платежів і мита (23300 x 0,2% + 23300 x 10% = 46,6 + 2330 = 2376,6)	377	311	2376,6
ВМД	Включення в первинну вартість товарів митних платежів і мита	28	377	2376,6
ВМД, платіжне доручення, податкова накладна	Розрахунок та сплата імпортованого ПДВ (23300 + 23300 x 10%) x 20% = 5126	377	311	5126
	Включення сплаченого ПДВ до податкового кредиту	641	377	5126
2. Експорт				
ВМД та товаросупровідні документи	Відвантаження продукції на експорт (1000 x 23,3 = 23300)	362	701	<u>1000\$</u> 23300
ВМД, Платіжне доручення	Нарахування та сплата митних платежів і мита (23,4 x 1000 x 0,2% + 23,4 x 1000 x 10% = 46,8 + 2340 = 2386,8)	93	377	2386,8
		377	311	2386,8
Бухгалтерська довідка	Залік взаємних вимог у межах бартерного договору	632	362	23300,0

Джерело: власна розробка

Дані бухгалтерського обліку типових операцій тісно пов'язані з податковими розрахунками.

Слід зазначити, що на сучасному етапі в цілому не існує особливостей оподаткування бартерних операцій у частині справляння податком на прибуток та ПДВ.

Якщо річний дохід підприємства складає 40,0 млн. грн. та більше, то підприємство оподаткований прибуток для нарахування податку на прибуток визначає шляхом коригування фінансового результату, встановленого за правилами бухгалтерських стандартів, на податкові різниці.

Якщо річний дохід менш ніж 40,0 млн. грн., то оподаткований прибуток визначається за правилами бухгалтерського обліку, виходячи з розміру позитивного фінансового результату за звітний період.

Під час складання податкової звітності з податку на прибуток та визначення податкових різниць слід проаналізувати учасників зовнішньоекономічної бартерної операції щодо пов'язаних осіб, контрольованих операцій, правильності застосування трансфертного ціноутворення.

При визначенні об'єктів оподаткування та ставок податку на прибуток варто звернути увагу на доходи нерезидента з джерелом походження з України, які отримані від бартерної операції та з'ясувати, чи не виникає обов'язок нарахування та сплати податку на репатріацію.

Так, при отриманні нерезидентом доходів у негрошовій формі з джерелом походження з України платник податків – резидент зобов'язаний нарахувати податок на репатріацію, виходячи з формули 1.1:

$$\text{Пр} = \text{Сд} \times 100\% / (100\% - \text{Спр}) - \text{Сд}, \quad (1.1)$$

де Пр – податок на репатріацію;

Сд – сума отриманого доходу нерезидентом у негрошовій формі;

Спр – ставка податку на репатріацію, 15% за нормами ПКУ.

Наприклад, вітчизняне підприємство ТОВ «Світло» за бартерним контрактом отримало від нерезидента - Компанії «Norm» агентські послуги на

суму 10000 \$ USD. Курс НБУ на дату отримання послуг склав 38,0 грн. за 1\$ USD. Сума утриманого податку на репатріацію, яку сплачує резидент ТОВ «Світло» становить 1765 \$ USD / 67070 грн., виходячи з розрахунку:

$$\text{Пр} = 10000 \times 100 \% / (100 \% - 15) - 10000 = 1765 \$ \text{ USD (67070 грн.)}$$

Суми податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ визначаються також за загальними правилами ПКУ.

Так, імпортна частина бартеру товарів передбачає сплату ПДВ у розмірі 20 % від митної вартості імпортного товару, зазначеного у ВМД, та нарахування податкового кредиту з ПДВ за ставкою 20%. Експорт товарів за бартером передбачає нарахування податкового зобов'язання з ПДВ за ставкою 0 %. Втім, при здійсненні поставок товарів, на які розповсюджуються пільгові умови оподаткування за вимогами ПКУ, платник податків не нараховує ПДВ – як податкові зобов'язання, так і податковий кредит.

При справлянні ПДВ при здійсненні бартерних операцій база оподаткування визначається не нижче звичайних цін згідно до ст. 39 ПКУ. Тобто, якщо у договорі встановлена вартість товарів (робіт, послуг) нижче звичайної ціни, то база оподаткування при нарахуванні податкового зобов'язання з ПДВ визначається виходячи зі звичайних цін; якщо вартість товарів (робіт, послуг) більш ніж звичайна ціна, то база оподаткування при нарахуванні податкового зобов'язання з ПДВ визначається виходячи з договірної / контрактної ціни.

Якщо об'єктом реалізації за бартерним договором є необоротні активи, то база оподаткування ПДВ не може бути нижчою за балансову вартість таких об'єктів основних засобів чи нематеріальних активів за даними бухгалтерського обліку на початок звітного періоду, протягом якого здійснюються такі операції; у разі відсутності залишкової вартості необоротних активів на початок звітного періоду – база оподаткування ПДВ визначається не нижче звичайної ціни.

За нормами ПКУ звичайна ціна - це ціна, яка відповідає рівню ринкових цін. Але таке визначення не поширюється на контрольовані операції, по яким

розраховуються трансфертні ціни на підставі принципу «витягнутої руки» відповідно до ст. 39 ПКУ [20].

За вимогами ст. 39 ПКУ контрольовані операції – це господарські операції з:

- пов'язаними особами – нерезидентами;
- продажу та/або придбання товарів (робіт, послуг) через комісіонерів-нерезидентів у зовнішньоекономічній сфері;

- з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до відповідних переліків держав та організаційно-правових форм таких нерезидентів, затверджених Кабінетом Міністрів України,

якщо при здійсненні таких операцій одночасно виконуються умови:

- річний дохід перевищує 150 млн. грн. (без ПДВ) за відповідний податковий рік;

- обсяг операцій платника податків з кожним контрагентом перевищує 10 млн. грн. (без ПДВ) за звітний рік [20].

Для встановлення відповідності контрольованої операції принципу "витягнутої руки" застосовується один з методів, а саме: метод порівняльної неконтрольованої ціни; ціни перепродажу; "витрати плюс"; чистого прибутку; розподілення прибутку [20].

Окремо варто звернути увагу на платників податків – юридичних та фізичних осіб, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування. Через те, що платники 1-4 груп єдиного податку зобов'язані здійснювати розрахунки з покупцями та замовниками виключно у грошовій - готівковій та безготівковій формах, вони не можуть здійснювати бартерні операції.

Отже, вивчення порядку організації бухгалтерського обліку та основних положень оподаткування бартерних операцій, проведених як на митній території України, так і за її межами, дало можливість розкрити особливості формування облікової та податкової інформації відносно бартерних операцій у системі управління вітчизняних підприємств, та довести, що правильна організація обліку та оподаткування забезпечуватиме на підприємствах

достовірність, своєчасність та повноту необхідної економічної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Висновок до 1 розділу

Розкриття економічної сутності бартерних операцій, їх нормативне визначення у світлі бухгалтерських стандартів обліку, розгляд різних видів бартерних операцій в залежності від їх об'єктів дали можливість узагальнити методологічні підходи до таких операцій в обліковій системі. Дослідження порядку організації бухгалтерського обліку та основних положень оподаткування бартерних операцій, проведених як на митній території України, так і за її межами, обумовило визначення специфіки формування облікової та податкової інформації відносно бартерних операцій.

РОЗДІЛ 2. БАРТЕРНІ ОПЕРАЦІЇ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННІ ТОВ «АНТЕЙ САН»

2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ «Антей-Сан»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Антей Сан» (ТОВ «Антей Сан») створено на підставі Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Законів України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», «Про зовнішньоекономічну діяльність», «Про інвестиційну діяльність», іншого чинного в Україні законодавства.

Товариство діє на підставі Статуту (додаток А), з додержанням умов, встановлених законодавством України.

ТОВ «Антей Сан» зареєстровано як юридична особа в Єдиному державному реєстрі про проведення державної реєстрації 30.01.2017 р., державний реєстраційний № 15561020000061186.

Код ЄГРПОУ: 41110189.

Юридична адреса: 65007, м. Одеса, Приморський район, проспект Шевченка, № 2.

Засновниками товариства є фізичні особи – громадяни України (додатки Б, В) . Розмір статутного капіталу складає 5 000 000,0 грн.

ТОВ «Антей Сан», як платник податків, взято на облік Приморською ДПП (Південне управління у м. Одесі), № 155317026413.

Є платником податку на прибуток, ПДВ, податку з доходів фізичних осіб – ПДФО, єдиного соціального внеску (ЄСВ) та інших податкових платежів.

Підприємство має самостійний баланс та є власником відокремленого майна, діє на основі повного господарського розрахунку, самофінансування та самоокупності, круглу печатку зі своїм найменуванням, кутовий штамп та інші штампи, фірмові бланки, емблему та товарний знак, інші реквізити, встановлені для підприємств.

ТОВ «Антей Сан» має поточний рахунок в АБ «Південний», МФО 328209, м. Одеса (№ UA533282090000026007000002101).

Майно підприємства складається з основних і оборотних засобів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі підприємства.

Основні види економічної діяльності підприємства:

46.73 – Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням;

43.32 – Установлення столярних виробів;

46.47 – Оптова торгівля меблями, килимами й освітлювальним приладдям;

63.99 – Надання інших інформаційних послуг;

68.20 – Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна.

Найбільш питому вагу у структурі видів діяльності підприємства займає оптова торгівля санітарно-технічним обладнанням.

У періоді дослідження ТОВ «Антей Сан» здійснювало зовнішньоекономічну діяльність (експортні поставки санітарно-технічного обладнання, супутніх товарів, імпорт запасів).

Органами управління товариства є загальні збори учасників та виконавчий орган.

Організаційна структура управління ТОВ «Антей Сан» наведена на рис. 2.1.

Середня кількість працівників у 2023 році – 60 осіб.

У відділі бухгалтерії у періоді дослідження працювало 6 працівників на чолі з головним бухгалтером.

Головний бухгалтер здійснює організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності та контроль за ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, схоронністю власності підприємства.

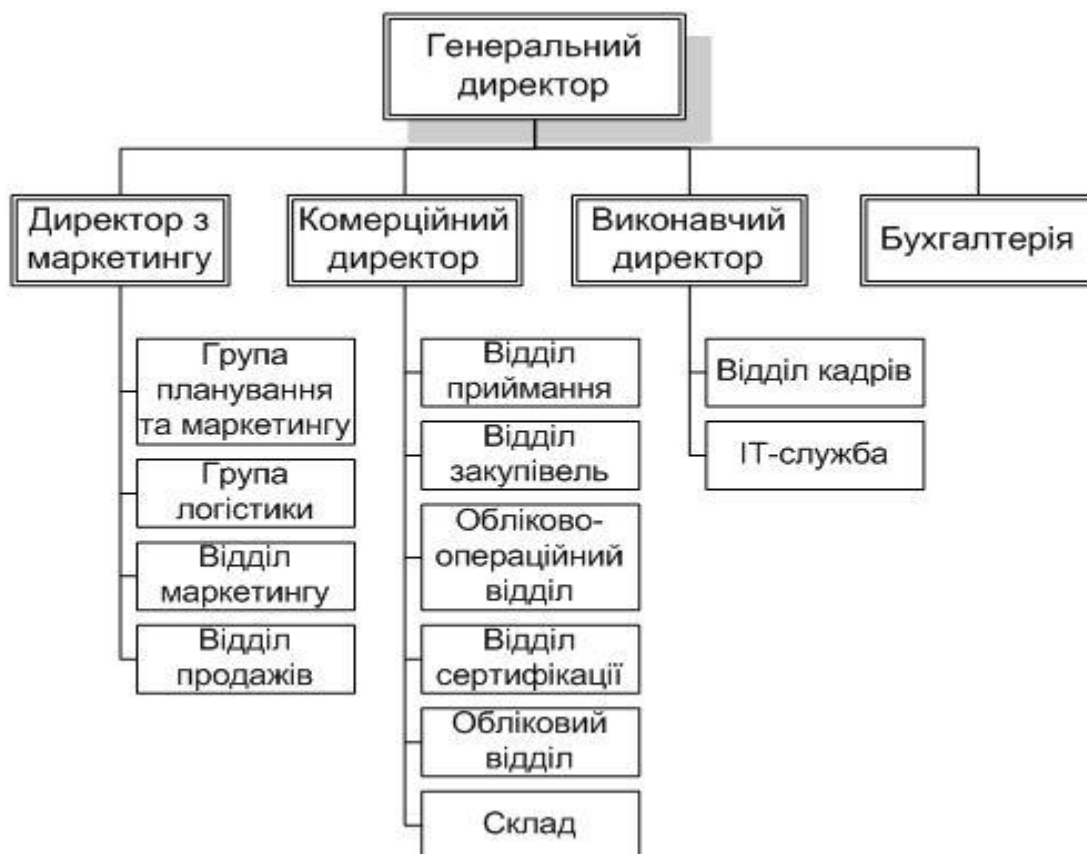


Рис. 2.1. Організаційна структура управління ТОВ «Антей Сан»

Джерело: складено за даними підприємства

Бухгалтерський облік організований із застосуванням програми «BAS Бухгалтерія», за допомогою якої в автоматичному режимі відбувається формування облікових реєстрів, первинної документації, фінансової, управлінської та податкової звітності. Також використовуються програми «Банк – клієнт», «Медок».

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві визначена Положенням про облікову політику, яке затверджено Наказом керівника підприємства.

Фінансовий контроль на підприємстві існує у таких формах, як:

- внутрішній контроль, який здійснюється ревізійною комісією;
- зовнішній контроль, який здійснюється аудиторськими фірмами.

Податковий контроль здійснюють фахівці ДПС України.

Підприємство має достатній потенціал, для здійснення господарської діяльності.

Основні показники діяльності підприємства наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Показники фінансових результатів діяльності ТОВ «Антей Сан»

Тис. грн.

Фінансові показники	Звітні періоди, роки		Відхилення, р. 3 – р. 2 (+, -),
	2022	2023	
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	19,3	339684,1	+ 339 664,8
Інші операційні доходи	-	21783,1	+ 21783,1
Інші доходи	-	379,2	+ 379,2
Разом доходи	19,3	361 846,4	+ 361 827,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	-	260 622,1	+ 260 622,1
Інші операційні витрати	47,6	81579,2	+ 81531,8
Інші витрати	3,1	14 369,4	+ 14 366,3
Разом витрати	50,7	356 570,7	+ 356 520,0
Фінансовий результат до оподаткування : ✓ прибуток ✓ (збиток)	(31,4)	5 275,7	+5 307,1
Податок на прибуток		949,6	+949,6
Чистий прибуток (збиток)	(31,4)	4326,1	+4357,5

Джерело: складено за даними підприємства

Показники фінансових результатів діяльності ТОВ «Антей Сан» свідчать про те, що у 2022 році підприємство зазнало збитки у розмірі 31,4 тис. грн., однак у 2023 році через збільшення обсягів діяльності та розширення ринків збуту підприємство отримало прибуток у розмірі 5 307,1 тис. грн., до державного бюджету перераховано податок на прибуток у розмірі 949,6 тис. грн., що є позитивним фактором.

У періоді дослідження спостерігається зростання доходу за всіма його видами на суму 361827,1 тис. грн. та збільшення загальної суми витрат на 356520,0 тис. грн.

Показники фінансового стану ТОВ «Антей Сан» наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Показники фінансового стану ТОВ «Антей Сан»

Фінансові показники	Звітний період		Відхилення, р. 3 - р. 2, (+, -),
	2022	2023	
1	2	3	4
Необоротні активи, у тому числі:	-	5 123,4	+ 5 123,4
- незавершені капітальні інвестиції	-	1 156,8	+ 1 156,8
Оборотні активи, у тому числі:	3,9	173 726,4	+173 722,5
- запаси	-	62 744,5	+ 62 744,5
- дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	-	105 799,6	+ 105 799,6
- інша поточна дебіторська заборгованість	0,6	3 046,3	+3045,7
- Гроші та їх еквіваленти	3,3	173 726,4	+ 173723,1
Разом активів	3,9	178 849,8	+ 178 845,9
Усього власного капіталу, у тому числі:	(9,2)	10 216,5	+10 225,7
- зареєстрований (пайовий) капітал	50,0	5 000,0	+4 950,0
- нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	(59,2)	5 216,5	+ 5275,7
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	-	6 821,6	+ 6 821,6
Поточні зобов'язання, у тому числі:	13,1	161 811,7	+161 798,6
- короткострокові кредити банків	-	6 821,6	6 821,6
- поточна кредиторська заборгованість за:			
товари, роботи, послуги	1,9	155 795,3	+155 793,4
розрахунками з бюджетом	0,2	286,7	+286,5
розрахунками зі страхування	0,2	93,4	+93,2
розрахунками з оплати праці	0,8	348,2	+347,4
- інші поточні зобов'язання	10,0	1 095,6	1 085,6
Разом пасивів	3,9	178 849,8	+ 178 845,9

Джерело: складено за даними підприємства

Дані табл. 2.2 свідчать, що валюта балансу ТОВ «Антей Сан» на кінець звітного періоду у порівнянні з попереднім періодом значно підвищилася – на 178 845,9 тис. грн., у зв'язку з формуванням джерел господарських засобів:

- статутного капіталу – на 4 950,0 тис. грн.;
- отриманням суми нерозподіленого прибутку - 5275,7 тис. грн.;
- довгострокових зобов'язань – на 6 821,6 тис. грн.;
- короткострокових кредитів банків – на 6 821,6 тис. грн.;
- поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги – на 155 793,4 тис. грн.

Сформовані джерела фінансування дозволили поповнити активи

підприємства:

необоротні – на 5 123,4 тис. грн.;

оборотні – на 173 722,5 тис. грн.

Такий фінансовий стан ТОВ «Антей Сан» на кінець звітного періоду показує, що в цілому його господарська діяльність є досить динамічною та конкурентоспроможною у ринковому середовищі.

Втім з метою зменшення залежності підприємства від найбільш термінових зобов'язань управлінському персоналу доцільно поповнити власні оборотні кошти, збільшуючи обсяги продажу та мінімізуючи витрати, що дозволить поліпшити фінансову стійкість ТОВ «Антей Сан».

2.2. Особливості обліку та оподаткування бартерних операцій на митній території України та за її межами

Для визначення особливостей бартерних операцій у системі обліку та оподаткування доцільно операції продажу-придбання робіт, послуг за бартерними контрактами у сфері міжнародних відносин.

Бартер у сфері міжнародних відносин – це різновид експортно-імпортних операцій. Втім відображення операцій купівлі-продажу робіт, послуг у системі обліку та оподаткування має певні особливості у порівнянні з операціями купівлі-продажу товарно-матеріальних цінностей й основних засобів.

Спочатку розглянемо на умовних прикладах організацію обліку та оподаткування операцій купівлі-продажу робіт, послуг за бартерними контрактами у сфері міжнародних відносин.

Приклад 1 (імпорт послуг передує експорту послуг)

Резидент ТОВ «Антей Сан» уклав зовнішньоекономічний бартерний контракт з нерезидентом - угорською фірмою «Mento» на суму 40000 дол. США, відповідно до якого нерезидент імпортує інжинірингові послуги (розробка проекту виконання будівельних робіт), а резидент експортує послуги у сфері маркетингу.

Курс НБУ на дату підписання актів виконання інжинірингових послуг та послуг у сфері маркетингу - 37,98 грн. за 1\$ США.

Облік операцій купівлі-продажу послуг за бартерним контрактом у сфері міжнародних відносин наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Облік операцій купівлі-продажу послуг за бартерним контрактом у сфері зовнішньоекономічних відносин ТОВ «Антей Сан»

Первинні документи	Назва операції	Д-т	К-т	\$ / грн.
1	2	3	4	5
Імпорт послуг				
Контракт, Акт про отримання інжинірингових послуг	Підписано сторонами бартерного договору акт про отримання інжинірингових послуг - розробка проекту виконання будівельних робіт	91	632	<u>40000\$</u> 1519200
Акт про отримання інжинірингових послуг, Податкова накладна	Нараховано податкове зобов'язання (ПЗ) з ПДВ у звітному періоді	643	641/ПДВ	303840
	Відображено податковий кредит (ПК) з ПДВ *	641/ПДВ	644	303840
	Взаємозалік сум ПДВ	644	643	303840
*Довідка: ПК відображається в бухгалтерському обліку та в декларації з ПДВ тільки у наступному звітному періоді (тобто у періоді після періоду відображення ПЗ за імпортом послуг у бухгалтерському обліку та податковій декларації з ПДВ)				
Експорт послуг				
Контракт, Акт про виконання послуг у сфері маркетингу	Виконані послуги у сфері маркетингу	362	703	<u>40000\$</u> 1519200
Акт про виконання послуг у сфері маркетингу, Податкова накладна	Нараховано ПЗ з ПДВ у звітному періоді	703	641/ПДВ	303840
Бухгалтерська довідка, облікові реєстри	Взаємозалік розрахунків учасників бартерних операцій	632	362	<u>40000\$</u> 1519200

Джерело: власна розробка

Як бачимо, при здійсненні експортно-імпортних операцій важливо значення для нарахування та сплати ПДВ має визначення міста поставки таких робіт (послуг) - на митній території України або за її межами.

Зразки первинних документів фінансово-господарської діяльності ТОВ «Антей Сан» наведено у Додатках

Не можна не відмітити, що при здійсненні бартерних операцій важливим питанням у частині оподаткування ПДВ залишається питання визначення звичайної ціни операції.

За вимогами пп. 14.1.219 п. 14.1 ст. 14 ПКУ звичайна ціна тотожна ринкової ціни - ціни на ринку ідентичних (однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівняних економічних (комерційних) умовах. До того ж обидві сторони угоди юридично та фактично взаємозалежні; вони володіють достатньою інформацією про предмет договору, покупець дійсно бажає отримати, а продавець продати.

Порівняння економічних умов передбачає компаративний аналіз операцій за такими напрямками, як:

- якість товарів;
- випадки та причини зниження ціни;
- причини коливання попиту;
- регіон продажу;
- розмір партій товарів;
- спосіб розрахунків (бартер, грошовий готівковий чи безготівковий, передплата / післяплата);
- термін зберігання;
- наявність та умови знижок на товар [21].

Виходячи з тлумачення поняття «звичайна ціна» бачимо, що не можна вважати звичайною ціну по операціям між пов'язаними особами, або контрольованим операціям у сфері зовнішньоекономічних відносин.

На практиці при проведенні господарських операцій на митній території України підтвердити рівень ринкових цін може незалежний оцінювач, який наділений такими повноваженнями на законодавчому рівні. Проте, крім експертних довідок оцінювачів для підтвердження звичайної ціни операції можна використовувати наступну інформацію:

- договори з різними контрагентами, укладені щодо таких товарів;
- прайс-листи конкурентів;
- довідкові та статистичні видання;
- Інтернет-ресурси тощо [21].

Розглянемо умовні приклади розрахунку звичайної ціни при здійсненні бартерних операцій.

Приклад 1

Вихідні дані

ТОВ «Антей Сан» продало дерев'яні двері у кількості 10 штук іншому підприємству ПП «Дом» за зниженою ціною, яка становить 60% від звичайної відпускної ціни. Продукція була належної якості. Відпускна ціна на такі двері у підприємства ТОВ «Антей Сан» 19600 грн. за 1 шт., у тому числі ПДВ 3267 грн. Аналогічна ціна діє у конкурентів.

Розрахунок

1. Звичайна ціна відпускна, без ПДВ – 16333 грн ($19600 \times 5/6$).
2. Ціна продажу ПП «Дом», без ПДВ – 9800 грн ($19600 \times 60\% = 11760$ грн., $11760 \times 5/6 = 9800$ грн.).
3. Донарахована сума ПДВ (через перевищення звичайної ціни над продажною за одиницю товару) – 1307 грн., виходячи з розрахунку: $(16333 - 9800) \times 20\% = 1306,7$ грн.
4. Донарахована сума ПДВ на загальну кількість проданого товару: 13070 грн. (1307×10 штук).

Дана операція через застосування звичайних цін потребує складання 2-х податкових накладних:

перша - на фактичну продажну вартість - на 117600 грн., у тому числі ПДВ 19600 грн.

друга - на різницю між звичайною та фактичною продажною вартістю - 78400 грн. (розрахунок: $19600 - 11760 \times 10$ штук), у тому числі ПДВ 13067 грн.

У другій податковій накладній вказується тип причини її виписки - 15 «на суму перевищення бази оподаткування, визначеної відповідно до ст. 188 і 189 ПКУ, над фактичною ціною постачання».

В бухгалтерському обліку слід провести:

Д-т 361 К-т 702 - 117600

Д-т 702 К-т 641 – 9600 грн.

Д-т 94 К-т 641 – 13067 грн.

Приклад 2

Вихідні дані

ТОВ «Антей Сан» вирішило продати нежитлове приміщення через невикористання у господарському процесі, яке було збудоване 10 років назад. Балансова вартість приміщення на початок звітної періоду склала 20000 грн. Втім аналогічний об'єкт основних засобів коштує значно дорожче. Для обґрунтування звичайної ціни ТОВ «Антей Сан» звернулося до експерта-оцінювача, який визначив ринкову вартість приміщення у сумі 600000 грн.

Розрахунок

Розраховуємо продажну вартість об'єкта, виходячи зі звичайної ціни та нараховуємо ПДВ: $600000 \text{ грн} \times 20\% = 120000 \text{ грн}$.

При здійсненні бартерних операцій у зовнішньоекономічній сфері часто виникає проблема правильного визначення трансфертних цін, які прямо впливають на розмір оподаткованого прибутку.

Серед методів трансфертного ціноутворення фахівці перевагу надають саме традиційним трансакційним методам (рис. 2.2).

Метод порівняльної неконтрольованої ціни порівнює умови, включаючи ціну, контрольованої операції з умовами операцій третіх сторін. Метод застосовується до операцій між платником податків та незалежним підприємством (внутрішня порівняльна неконтрольована ціна) або до операцій між двома повністю незалежними підприємствами (зовнішня порівняльна неконтрольована ціна).

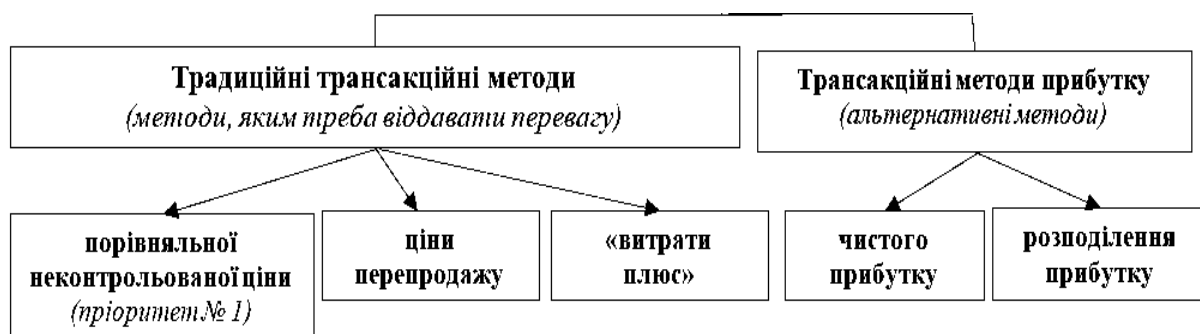


Рис. 2.2. Методи трансфертного ціноутворення

Джерело: складено за [22; 23]

У практиці цей метод є пріоритетним, тому розглянемо його практичне застосування при здійсненні операцій у сфері міжнародних відносин.

Вихідні умови

Підприємство А виробляє столярні вироби і продає їх по трансфертній ціні 60 \$ США за 1 шт. пов'язаному дистриб'ютору В. Незалежному дистриб'ютору D підприємство А відпускає столярні вироби по 90 \$ США за 1 шт. По контрольованим операціям було продано 10 тис. таких столярних виробів. Відомо, що конкурент Х, який виробляє аналогічні за функціям та якості столярні вироби, продає їх дистриб'ютору Y по 100 \$ США за 1 шт.

Вирішення

Визначаємо дві ціни:

- 1) внутрішню – підприємство А відпускає незалежному дистриб'ютору D столярні вироби по 90 \$ США за 1 шт.;
- 2) зовнішню – конкурент Х виробляє та продає аналогічні столярні вироби дистриб'ютору Y по 100 \$ США за 1 шт. (рис. 2.3).

Для визначення трансфертної ціни при здійсненні продажу для підприємства А прийнятним варіантом є внутрішня ціна.

Однак зовнішня ціна дає можливість забезпечити кращу аргументацію для державного податкового контролю, так як усі сторони незалежні й більше відповідає принципу «витягнутої руки».

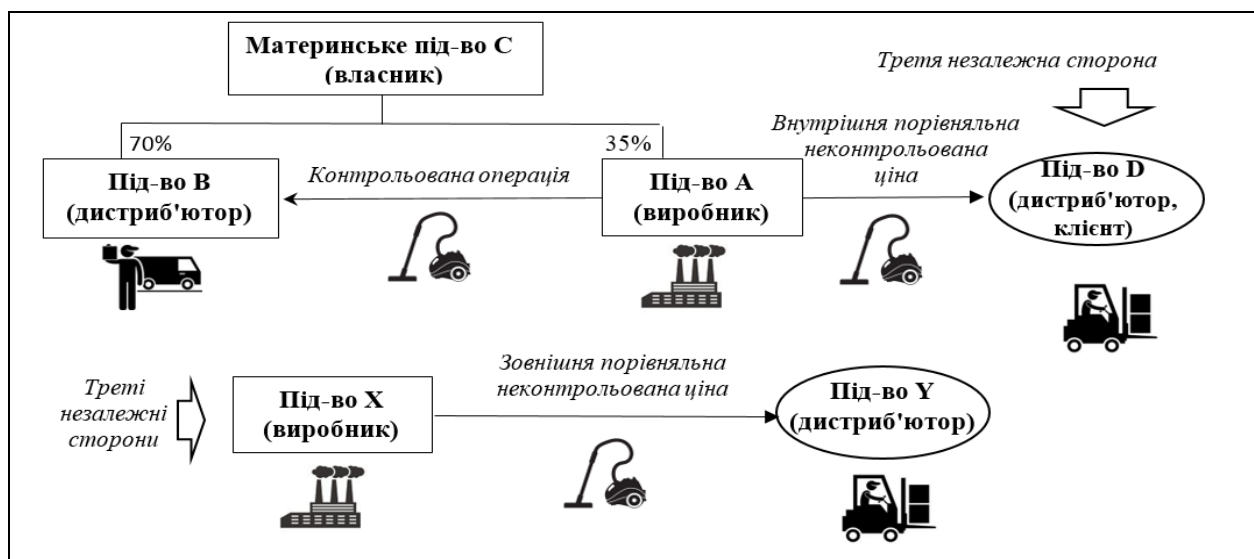


Рис. 2.3. Схема застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни

Джерело: складено за [22; 23]

Виходячи з цього, підприємство А має обрати трансфертну ціну 100 \$ США за 1 шт. та донарахувати податкове зобов'язання з податку на прибуток за ставкою 18% у сумі 72000 \$ США, виходячи з розрахунку: $(100 - 60) \times 10000 \times 18\% = 72000$.

Таким чином, обсяг оподатковуваного прибутку, отриманого платником податку, який бере участь в одній чи більше контрольованих операціях, вважається таким, що відповідає принципу «витягнутої руки», тому що умови зазначених операцій не відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними особами у співставних неконтрольованих операціях.

Висновок до розділу 2

Вивчення діючої практики організації та ведення обліку дає змогу довести, що на ТОВ «Антей Сан» бартерні операції відображаються у відповідності до законодавчих актів та інших нормативно-правових документів. Податкові розрахунки за такими основними податками, як податок на прибуток та ПДВ здійснюються на підставі первинних документів у світлі вимог податкового законодавства. Нарахування податкових платежів та їх сплата у відповідні бюджети здійснюються своєчасно та у повному обсягу.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ БАРТЕРНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ: МЕТОДИЧНІ ТА ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ

3.1. Аналіз фінансового стану ТОВ «Антей Сан»

Аналіз фінансового стану підприємства є важливою частиною системи фінансового управління, яка забезпечує керівництво актуальною інформацією про функціонування організації.

Основною метою аналізу є надання доречної інформації для ухвалення оптимальних управлінських рішень. Це досягається шляхом оцінки спроможності підприємства в майбутньому генерувати грошові потоки, отримувати прибуток і створювати додану вартість. Також аналіз допомагає виявити слабкі місця у діяльності підприємства та знайти додаткові можливості [24].

Стабільний фінансовий стан характеризується високою ліквідністю активів, успішним виконанням зобов'язань перед контрагентами, державними органами та працівниками, а також фінансовою стійкістю та незалежністю від зовнішніх джерел фінансування. До позитивних показників належить зростання рентабельності власного капіталу тощо.

Аналіз показників дозволяє підприємству:

- оцінити поточний стан;
- з'ясувати, чи є підприємство конкурентоспроможним в обраному ринковому сегменті;
- ідентифікувати різноманітні ризики;
- використовувати позикові кошти та збільшувати інші зовнішні джерела фінансування [24].

Для аналізу фінансового стану підприємства використовуються такі показники:

- платоспроможності та ліквідності, що відображають здатність

підприємства своєчасно виконувати фінансові зобов'язання та покривати позикові кошти;

- прибутковості, які дозволяють оцінити співвідношення отриманого прибутку до вкладеного капіталу, визначаючи ефективність використання ресурсів у виробництві та реалізації;

- ділової активності, що характеризують швидкість обігу ресурсів підприємства;

- фінансової стійкості, яка демонструє баланс між власними і позиковими коштами. Виділяють такі типи фінансової стійкості: абсолютна, нормальна, нестійкий фінансовий стан та кризовий фінансовий стан.

Якщо підприємство покриває витрати за рахунок власних оборотних коштів, це вказує на його високу платоспроможність і абсолютну фінансову стійкість. У разі використання власних оборотних коштів разом із довгостроковими позиковими ресурсами можна говорити про нормальний рівень платоспроможності та ефективне залучення позикових коштів, що забезпечує підприємству стабільну фінансову стійкість. При нестабільному фінансовому становищі підприємство змушене залучати додаткові джерела фінансування, включаючи короткострокові кредити, що свідчить про порушення платоспроможності. Криза платоспроможності підприємства вказує на його критичний фінансовий стан.

Завданнями аналізу фінансового стану є:

Основними завданнями аналізу фінансового стану є:

- визначення рівня забезпеченості підприємства фінансовими ресурсами та контроль їх цільового використання;

- аналіз виконання запланованих фінансових заходів, програм і досягнення встановлених фінансових показників;

- оцінка платоспроможності підприємства та ліквідності його балансу;

- перевірка дотримання правил фінансової, розрахункової та кредитної дисципліни;

- аналіз ефективності використання капіталу;

- визначення рівня оборотності капіталу;
- оцінка ділової активності підприємства;
- своєчасне виявлення проблем у фінансовій діяльності, пошук резервів для раціонального та економного використання фінансових ресурсів, а також розробка конкретних заходів для їх інтеграції у виробничі процеси.

Аналіз фінансового стану ТОВ «Антей Сан» проводиться на підставі фінансової звітності, облікових реєстрів, первинної документації, засновницьких документів та внутрішніх регламентів підприємства.

Визначимо тип фінансової стійкості ТОВ «Антей Сан» у відповідному звітному періоді (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Показники фінансової стійкості ТОВ «Антей Сан»

№ з/п	Фінансові показники	2023 рік	
		на початок	на кінець.
1	2	3	4
1	Власний капітал, тис. грн.	(9,2)	10 216,5
2	Необоротні активи, тис. грн.	-	5 123,4
3	Власні оборотні кошти, тис. грн.	3,9	173 726,4
4	Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	-	6 821,6
5	Наявність власних та довгострокових джерел покриття запасів, тис. грн. (ряд.3+ряд.4)	-	180 548
6	Короткострокові позики, тис. грн.	-	4 192,5
7	Загальна сума основних джерел покриття запасів, тис. грн. (ряд. 5 + ряд. 6)	-	184 740,5
8	Запаси, тис. грн.	-	62 744,5
9	9. Надлишок, нестача власних оборотних коштів для покриття запасів, тис. грн. (ряд. 3 - ряд. 8)	3,9	110 981,9
10	Надлишок, нестача власних оборотних коштів та довгострокових зобов'язань для покриття запасів, тис. грн. (ряд. 5 - ряд. 8)	-	117 803,5
11	Надлишок, нестача основних джерел для покриття запасів, тис. грн. (ряд. 7 - ряд. 8)	-	121 996,0
12	Тип фінансової стійкості	х	Нестійкий
13	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	19,3	339 684,1
14	Запас фінансової стійкості у днях (ряд. 11 / чиста виручка від реалізації продукції) x 360	-	129,3
15	Надлишок (+) або нестача (-) коштів на 1 грн. запасів (ряд. 11 / ряд. 8), грн.	-	1,94

Джерело: складено за даними звітності ТОВ «Антей Сан»

Аналіз показників фінансової стійкості демонструє, що на підприємстві станом на кінець 2023 року обсяг власних обігових коштів перевищує потребу в запасах: надлишок становить 110 981,9 тис. грн.

Упродовж 2023 року підприємство залучало довгострокові кредити, що сприяло забезпеченню покриття запасів. Як результат, на кінець періоду сформувався надлишок власних коштів разом із довгостроковими позиками в розмірі 117 803,5 тис. грн.

Станом на кінець 2023 року товариство також використало короткострокові кредити на суму 4 192,5 тис. грн. Сукупний обсяг основних джерел покриття запасів досяг 184 740,5 тис. грн., що забезпечило надлишок цих джерел у розмірі 121 996,0 тис. грн.

У 2023 році ТОВ «Антей Сан» через проблеми з платоспроможністю та потребу в залученні додаткових ресурсів використовувало власні оборотні кошти, довгострокові джерела фінансування та короткострокові кредити, що свідчить про нестабільний фінансовий стан підприємства.

Далі проаналізуємо основні коефіцієнти фінансової стійкості у періоді дослідження ТОВ «Антей Сан» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості ТОВ «Антей Сан»

№ з/п	Коефіцієнти (рекомендоване значення)	Формула розрахунку	2023 рік		Зміна (+, -)
			На початок	На кінець	
1	2	3	4	5	6
1	Автономії ($\geq 0,5$)	Власний капітал / Валюта балансу	x	0,1	x
2	Фінансової залежності (≥ 1)	Валюта балансу / Власний капітал	x	17,5	x
3	Фінансового ризику (≤ 1)	Позиковий капітал / Власний капітал	x	1,1	x
4	Мобільності (варіюється в залежності від галузі підприємства)	Оборотні активи / Необоротні активи	3,9	33,9	+30,0
5	Маневреності власного капіталу ($\geq 0,1$)	Власні оборотні кошти / Власний капітал	x	17,0	x
6	Забезпеченості запасів власними оборотними коштами (≥ 1)	Власні оборотні кошти / Запаси	x	2,8	x
7	Автономії джерел формування запасів	Власні оборотні кошти / Основні джерела	0,3	1.1	+0,8

продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5	6
	(збільшення)	формування запасів			
8	Кредиторської заборгованості (зменшення)	Кредиторська заборгованість / Поточні зобов'язання	0,1	1,0	-0,9
9	Співвідношення між дебіторською і кредиторською заборгованістю	Дебіторська заборгованість / Кредиторська заборгованість	2,1	0,7	-1,4

Джерело: складено за даними фінансової звітності ТОВ «Антей Сан»

Дані таблиці 3.2 свідчать, що до кінця 2023 року коефіцієнт автономії не відповідав нормативним вимогам і становив 0,1, що є нижчим за рекомендовану величину 0,5. Це свідчить про високу фінансову залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Коефіцієнт фінансового ризику на кінець 2023 року вказує на зростання фінансового ризику підприємства: на кожну гривню власного капіталу припадало 1,1 гривні позикових коштів.

Коефіцієнт мобільності підприємства свідчить про збільшення обсягу оборотного капіталу на кінець 2023 року.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу демонструє, яка частина капіталу перебуває в обігу в тій формі, що дозволяє гнучко використовувати ці кошти, а яка є капіталізованою. Він характеризує частину власного капіталу, що слугує джерелом покриття поточних активів і може бути від'ємною. У звітному періоді цей коефіцієнт зріс на 17,0 %.

Спостерігається зростання оборотних коштів, зокрема за рахунок залучених фінансів, що свідчить про недостатність власних оборотних ресурсів у підприємства. Коефіцієнт автономії джерел формування запасів вказує на покращення фінансової стійкості компанії.

Коефіцієнт кредиторської заборгованості на кінець 2023 року свідчить, що поточні зобов'язання в основному складаються з кредиторської заборгованості (більше 95 %), що є найбільш ризикованим джерелом фінансування оборотних активів, оскільки термін їх повернення кредиторам

найкоротший. Найбільш оптимальним варіантом фінансування оборотних активів є використання короткострокових кредитів, термін погашення яких складає один рік. На підприємстві на кінець 2023 року короткострокові кредити становили 4 192,5 тис. грн. Коефіцієнт співвідношення між дебіторською та кредиторською заборгованістю показує, що на кінець 2023 року дебіторська заборгованість на 30% менша за кредиторську, що є негативним явищем.

Загалом у звітному періоді ТОВ «Антей Сан» має нестійкий рівень фінансової стійкості, але спостерігається тенденція до його покращення.

Ліквідність підприємства визначається як його здатність швидко реалізувати активи і отримати кошти для погашення зобов'язань. Цей показник розраховується за допомогою коефіцієнта ліквідності.

Основною рисою ліквідності є перевищення оборотних активів над короткостроковими зобов'язаннями, що свідчить про наявність чистого робочого капіталу. Ступінь ліквідності балансу впливає на платоспроможність підприємства. Ліквідність не лише відображає поточний стан фінансових розрахунків, а й вказує на їх майбутні перспективи.

З метою визначення ліквідності балансу ТОВ «Антей Сан» проаналізуємо його активи за ступенем зменшення ліквідності з зобов'язаннями, виходячи з терміновості їх погашення (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Показники ліквідності балансу ТОВ «Антей Сан»

Активи	Сума, тис. грн.		Пасиви	Сума, тис. грн.		Надлишок, нестача (+, -), тис. грн.	
	2023 рік			2023 рік			
	початок	кінець		початок	кінець	початок	кінець
1	2	3	4	5	6	7 = 2-5	8 = 3-6
A1. Найбільш ліквідні	3,3	1266,4	П1. Найтерміновіші зобов'язання	3,9	162835,7	-0,6	-161569,3
A2. Швидко реалізовані	0,6	109715,5	П2. Короткострокові зобов'язання	-	4 192,5	+0,6	+105523,0
A3.	-	62744,5	П3.	-	6 821,6	-	+55922,9

продовження табл. 3.3

1	2	3	4	5	6	7 = 2-5	8 = 3-6
Повільно реалізовані			Довгострокові зобов'язання				
A4. Важко реалізовані	-	5 123,4	П4. Постійні зобов'язання	-	10 216,5	-	-5093,1
Баланс	3,9	178 849,8	Баланс	3,9	178 849,8	x	x
Баланс підприємства вважається абсолютно ліквідним, якщо виконуються співвідношення: $A1 \geq P1; A2 \geq P2; A3 \geq P3; A4 \leq P4.$							

Джерело: складено за даними ТОВ «Антей Сан»

Як свідчать дані табл. 3.3, баланс ТОВ «Антей Сан» у 2023 році не відповідає абсолютній ліквідності.

Втім Умова $A2 > P2$ виконується. Активи, що швидко реалізуються, покривають короткострокові зобов'язання та залишається надлишок на кінець року у сумі 105523,0 тис. грн., тобто дебіторська заборгованість більша ніж поточна кредиторська.

Виконується і умова $A3 > P3$. Сума запасів на кінець 2023 року покриває суму довгострокових зобов'язань повністю і залишається надлишок на кінець 2019 року у сумі 55922,9 тис. грн.

Умова $P4 > A4$ виконується. На кінець 2023 року власний капітал покриває необоротні активи та майбутні витрати, тобто активи, що важко реалізуються менш за постійні пасиви.

Отже, для виконання умови $A1 > P1$ підприємству слід збільшувати обіг грошових коштів та зменшувати найтерміновіші зобов'язання.

За допомогою відносних коефіцієнтів поточної, швидкої, абсолютної ліквідності проаналізуємо платоспроможність ТОВ «Антей Сан» за звітний період (табл. 3.4).

Дані, наведенні в табл. 3.4, свідчать про те, що жоден із показників ліквідності на підприємстві не досягав нормативного рівня. Для покращення загальної платоспроможності підприємство повинно забезпечити формування достатньої суми власного оборотного капіталу.

Таблиця 3.4

Показники платоспроможності ТОВ «Антей Сан»

Коефіцієнти (рекомендоване значення)	Формула розрахунку	2023 рік		Зміна (+,-)
		На початок	На кінець	
1	2	3	4	5 = 4-3
Абсолютної ліквідності ($\geq 0,2-0,25$)	Грошові кошти та їх еквіваленти / Поточні зобов'язання	0,25	0,01	-0,24
Швидкої ліквідності ($\geq 0,8-1$)	(Оборотні активи – Запаси) / Поточні зобов'язання	0,25	0,69	+0,44
Загальної ліквідності ($\geq 2-2,5$)	Оборотні активи / Поточні зобов'язання	0,30	1,07	+0,77

Джерело: складено за даними фінансової звітності ТОВ «Антей Сан»

Одним із важливих аспектів загальної ефективності є управління оборотними активами, які складають значну частину від загального обсягу активів підприємства. Ефективність їх використання безпосередньо впливає на ліквідність підприємства, його фінансову стійкість, платоспроможність та рівень рентабельності.

Аналіз ефективності використання обігових коштів на ТОВ «Антей Сан» проведемо за допомогою певних фінансових показників (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Показники ефективності використання оборотних коштів

№ з/п	Фінансові показники (формула розрахунку)	Звітний період, рік		Відхилення, р. 4-3, (+,-)
		2022	2023	
1	2	3	4	5
1.	Чистий дохід, тис. грн.	19,3	339684,1	+339664,8
2.	Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.:	3,9	173726,4	+173722,5
2.1.	запаси	-	62744,5	+62744,5
2.2.	засоби у розрахунках	-	105799,6	+105799,6
2.3.	грошові кошти та їх еквіваленти	3,3	1 266,4	+1263,1
2.4.	інші оборотні активи	0,6	3915,9	+3915,3
3.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	13,1	161811,7	+161798,6
4.	Коефіцієнти оборотності:			
4.1.	оборотних активів, у тому числі: (Чиста виручка від реалізації / Середньорічна вартість активів)	4,9	2,0	-2,9
	- запасів	x	5,4	x
	- засобів у розрахунках	x	3,2	x

продовження табл. 3.5

1	2	3	4	5
	- грошових коштів та їх еквівалентів	5,8	268,2	+262,4
	- інших оборотних активів.	32,2	86,7	+54,5
4.2.	кредиторської заборгованості (Сума покупок / кредиторська заборгованість)	x	0,4	x

Джерело: складено за даними фінансової звітності ТОВ «Антей Сан»

Як видно з табл. 3.5, коефіцієнти оборотності відображають швидкість обігу капіталу компанії, показуючи, скільки разів за певний період відбувається його повний обіг, що призводить до отримання прибутку, або ж скільки одиниць доходу від реалізації товарів припадає на кожну одиницю активів.

З урахуванням цього, можна порекомендувати керівництву підприємства вжити заходів для пошуку партнерів із кращою фінансовою дисципліною, що дозволить збільшити обсяги діяльності та її ефективність.

Раціональне управління оборотними активами сприяє стабільному функціонуванню підприємства та зниженню витрат завдяки підтриманню оптимального рівня всіх компонентів оборотних активів.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що важливим аспектом поліпшення фінансового стану підприємства є залучення внутрішніх резервів для оптимізації структури оборотного капіталу та переведення їх у грошову форму. ТОВ «Антей Сан» має потенціал для подальшого розвитку, однак для уникнення кризового фінансового стану йому необхідно регулярно аналізувати своє фінансове становище та контролювати ефективність використання як власних, так і позикових джерел фінансування.

3.2. Методичні підходи до оцінювання ефективності експортно-імпортних операцій

З метою об'єктивної оцінки досягнутих результатів у сфері міжнародних відносин, вирішення проблемних аспектів підприємству, яке займається зовнішньоекономічною діяльністю варто проводити аналіз ефективності експортно-імпортних операцій.

Інформаційною базою такого аналізу виступють⁶

- статистична звітність (Звіти про експорт-імпорт товарів та послуг, Звіт про іноземні інвестиції в Україну та Звіт про інвестиції з України в економіку країн світу тощо);

- фінансова та податкова звітність;

- зовнішньоекономічні контракти;

- первинні документи (ВМД, товаросупроводжувальні документи, довідки про декларування валютних цінностей, доходів, майна, облікові картки та картки реєстрації суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, платіжні документи, виписки банку тощо);

- облікові реєстри та дані рахунків бухгалтерського обліку;

- показники бізнес-плану та розрахунки до нього;

- матеріали аудиторських перевірок та ревізій;

- дані спеціальних статистичних досліджень тощо.

При проведенні аналізу враховуються різні фактори впливу (основні та другорядні) на результати діяльності підприємства на зовнішньому ринку. До таких факторів можна віднести:

- стан економічного і політичного середовища в країнах;

- вимоги міждержавних угод та співробітництва;

- порядок міжнародних розрахунків;

- законодавство контрагентів;

- податкову політику країн нерезидентів ;

- рекламне забезпечення тощо.

Фактори за різних обставин можуть переходити із основних у другорядні і навпаки (наприклад, при здійсненні експорту-імпорту товарів транспортний фактор є суттєвим, а при експорті/імпорті послуг є другорядним).

Фактори, які впливають на ефективність експортно-імпортних операцій бажано аналізувати у співставленні за аналогічними операціями на внутрішньому ринку (рис. 3.1).

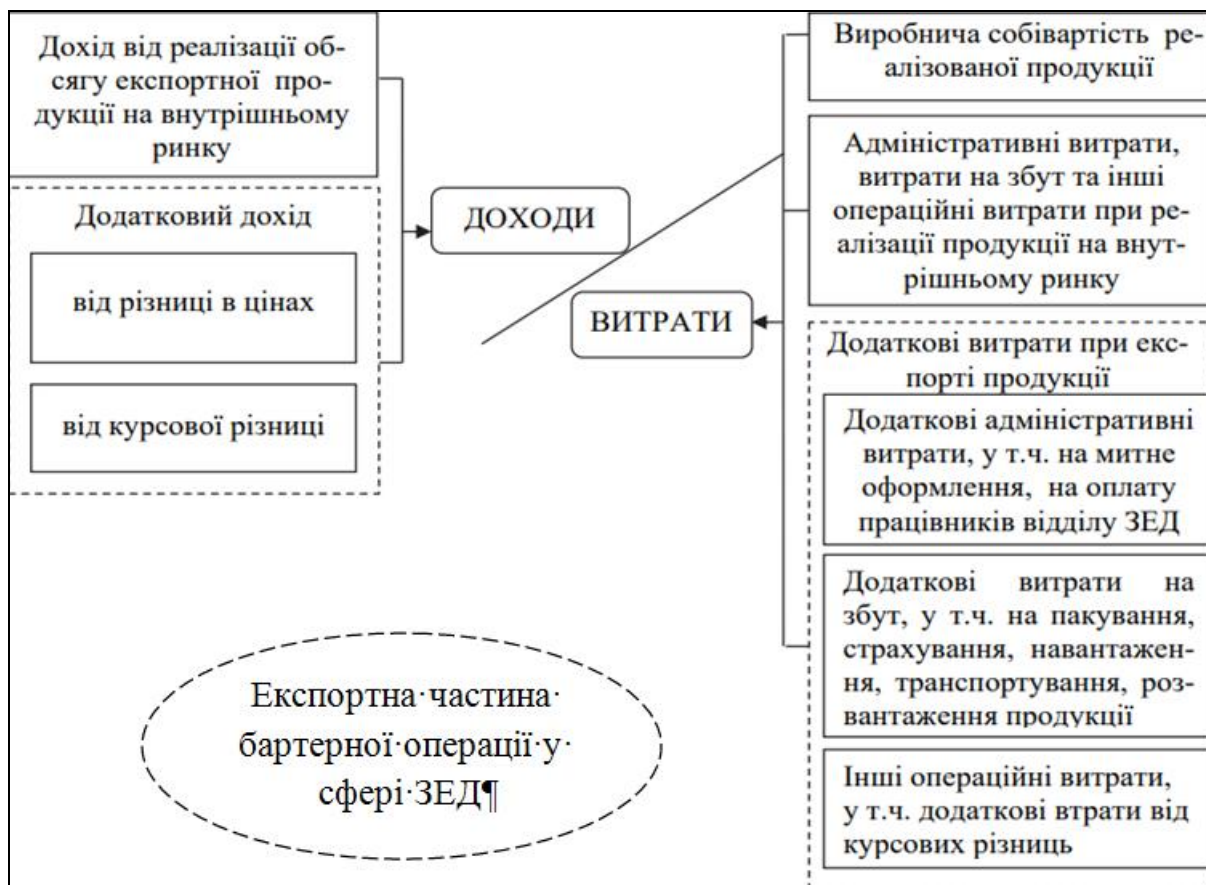


Рис. 3.1. Фактори впливу на ефективність експортних операцій у співставленні з операціями продажу на внутрішньому ринку

Джерело: складено за [25]

До основних етапів аналізу експортно-імпортних операцій відносяться оцінка :

- виконання зовнішньоекономічних контрактів;
- впливу факторів на показники експорту (імпорту);

- динаміки експортно-імпортних операцій та їх впливу на фінансові результати підприємства (додаток Ж);

Аналіз виконання зовнішньоекономічних контрактів передбачає проведення аналізу виконання зобов'язань за:

- товарами та товарними групами;
- видами робіт та послуг;
- за країнами експорту та імпорту (додатки Г, Д, Е).

У ході аналізу вивчається: кількість та загальна сума укладених та виконаних угод; кількість, види і сума прострочених контрактів; причини неповної реалізації угод і порушень термінів поставок товарів [26].

Наведемо умовний приклад аналізу термінів експортних угод (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Аналіз рівня дотримання термінів експортних угод

Квартали	Узяті до виконання експортні угоди		Експортні угоди, прострочені або невиконані		Питома вага прострочених або невиконаних експортних угод у їх загальному обсязі, %	
	Кількість, шт.	Загальна сума, грн.	кількість, шт.	загальна сума, грн.	за кількістю (р. 4/ р. 2 x 100)	за сумою (р. 5 / р. 3x100)
1	2	3	4	5	6	7
1	1	1 000 000	0	0	-	-
2	1	1 500 000	0	0	-	-
3	1	700 000	0	0	-	-
4	2	7 000 000	1	3 000 000	50	42
Σ	5	10 200 000	1	3 000 000	50	42

Джерело: власна розробка

З табл. 3.6 видно, що загальна сума експортних контрактів склала 10 200 000 грн. Найбільша сума контракту: 4 000 000 грн. Найменша сума контракту: 700 000 грн. З п'яти укладених контрактів було виконано в строк чотири. За одним контрактом протягом року було порушено термін поставки, що становить 50 % від загальної кількості та 42 % від загальної суми укладених експортних контрактів. У 1-3 кварталах спостерігається повне виконання експортних угод. У 4 кварталі відбулося невиконання в строк одного експортного контракту на суму 3000 000 грн.

Для підвищення рівня виконання експортних контрактів в строк рекомендується: підвищити рівень внутрішнього контролю за виконанням контрактів у передбачені терміни; покращити економічні зв'язки з контрагентами.

Якщо протягом звітного періоду мали місце значні порушення термінів експортних поставок, то необхідно проаналізувати суми пред'явлених і сплачених штрафних санкцій, а також їх вплив на ефективність зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

Відповідним показником може бути питома вага сплачених штрафних санкцій у порівнянні з сумами конкретної експортної угоди.

Умовний приклад аналізу штрафів, сплачених за порушення термінів експортних угод наведено у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Аналіз штрафів, сплачених за порушення термінів експортних угод

№ з/п	Номер і дата експортного контракту	Сума контракту, грн.	Сплачено штрафів, грн.	Питома вага штрафів у сумі контракту, % (р.4/ р. 3 x 100)
1	2	3	4	5
1	04-01/ЗЕД 18.01 ц.р.	1 000 000	20 000	2,0
2	05-02/ЗЕД 28.02. ц.р.	1 500 000	50 000	3,33
3	07-04/ЗЕД 18.04. ц.р.	700 000	15 000	2,14
4	10-05/ЗЕД 24.05. ц.р.	4 000 000	12 000	0,3
5	12-06/ЗЕД 15.06. ц.р.	3 000 000	8 000	0,27
Разом за рік		10 200 000	105 000	1,03

Джерело: власна розробка

За даними табл. 3.7 сума сплачених штрафних санкцій за порушення терміну виконання контрактів за звітний рік склала 105000 грн., що становить 1,03 % від загальної суми контрактів.

Для аналізу виконання зобов'язань за зовнішньоекономічними контрактами прийнято визначати наступні показники (табл. 3.8).

Проаналізуємо виконання зобов'язань за зовнішньоекономічними контрактами виходячи з умовних вихідних даних.

Таблиця 3.8

Показники виконання зобов'язань за контрактами

Назва показників	Формули визначення показників
1	2
Коефіцієнт виконання зобов'язань за вартістю (К в.з.в.) або індекс вартості	$K_{в.з.в.} = \frac{\sum_{i=1}^n P_{\phi} \times Q_{\phi}}{\sum_{i=1}^n P_n \times Q_n},$ де P_{ϕ} та Q_{ϕ} – фактичні ціни і кількість товару i (тобто, фактичний обсяг); P_n та Q_n – планові ціни і кількість товару i (тобто, плановий обсяг); n – кількість товарів.
Коефіцієнт виконання зобов'язань з експорту товарів за фізичним обсягом (Кв.з.ф.)	$K_{в.з.ф.} = \frac{\sum_{i=1}^n Q_{\phi} \times P_n}{\sum_{i=1}^n Q_n \times P_n},$ де $Q_{\phi} \times P_n$ – вартість експорту товару i в звітному періоді перерахована за плановими цінами; $Q_n \times P_n$ – планова вартість експорту товару i; n – кількість товарів.
Коефіцієнт виконання зобов'язань з експорту товарів за ціною (Кв.з.ц.) або індекс ціни	$K_{в.з.ц.} = \frac{\sum_{i=1}^n Q_{\phi} \times P_{\phi}}{\sum_{i=1}^n Q_{\phi} \times P_n},$ де $Q_{\phi} \times P_{\phi}$ – фактична вартість експорту товару i за фактичними цінами; $Q_{\phi} \times P_n$ – вартість експорту товару i у звітному періоді перерахована за плановими цінами; n – кількість товарів.
Індекс кількості (Ікл.)	$I_{кл.} = \frac{\sum Q_{i1} \times \bar{P}_{i0}}{\sum Q_{i0} \times \bar{P}_{i0}},$ де Q_{i1} – кількість i-го товару у звітному періоді; Q_{i0} – кількість i-го товару у базовому періоді; $\bar{P}_{i0}$ – середня ціна товарів у базовому періоді.
Індекс структури (Іструк.)	$I_{струк.} = \frac{\sum Q_{i1} \times \bar{P}_{i0}}{\sum Q_{i1} \times \bar{P}_{i0}}$ де Q_{i1} – кількість i-го товару у звітному періоді; $\bar{P}_{i0}$ – середня ціна товарів у базовому періоді.

Джерело: складено за [27]

Вихідні дані за експортними контрактами наведено у табл. 3.9.

Таблиця 3.9

Вихідні дані за експортними контрактами

Товар	Обсяг експорту у попередньому періоді			Обсяг експорту у звітному періоді		
	Кількість, шт.	Ціна за одиницю, грн.	Вартість, грн	Кількість, шт.	Ціна за одиницю, грн.	Вартість, грн
1	2	3	4	5	6	7
1	5	300	1500	6	315	1890
2	4	400	1600	5	400	2000
Усього	9	-	3100	11	-	3890

Джерело: власна розробка

Коефіцієнт виконання зобов'язань за вартістю (К в.з.в.) або індекс вартості склав 1,2548 або 12, 54 % виконання зобов'язань за експортними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$К \text{ в.з.в.} = \frac{6 \times 315 + 5 \times 400}{5 \times 300 + 4 \times 400} = \frac{3890}{3100} = 1,2548 \text{ або } 12, 54 \%$$

Коефіцієнт виконання зобов'язань з експорту товарів за фізичним обсягом (Кв.з.ф.) склав 1,2258 або 12,26 % виконання зобов'язань за експортними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$Кв.з.ф. = \frac{6 \times 300 + 5 \times 400}{5 \times 300 + 4 \times 400} = \frac{3800}{3100} = 1,2258 \text{ або } 12,26 \%$$

Індекс кількості (Ікіл.) склав 1,332 або 13,32 % виконання зобов'язань за експортними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$Ікіл. = \frac{11 \times 375,5}{6 \times 350} = \frac{4130,5}{2100} = 1,332 \text{ або } 13,32 \%$$

Індекс структури (Іструк.) склав 1,01 або 10,1 % виконання зобов'язань за експортними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$Іструк. = \frac{6 \times 315 + 5 \times 400}{6 \times 350 + 5 \times 350} = \frac{3890}{3850} = 1,010 \text{ або } 10,1 \%$$

Вихідні дані за імпорфтними контрактами наведено у табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Вихідні дані за імпортними контрактами

Товар	Обсяг імпорту у попередньому періоді			Обсяг імпорту у звітному періоді		
	Кількість, шт.	Ціна за одиницю, грн.	Вартість, грн	Кількість, шт.	Ціна за одиницю, грн.	Вартість, грн
1	2	3	4	5	6	7
1	4	300	1200	5	350	1750
2	3	200	600	4	400	1600
Усього	7	-	1800	9	-	3350

Джерело: власна розробка

Коефіцієнт виконання зобов'язань за вартістю (К в.з.в) або індекс вартості склав 1,8611 або 18, 61 % виконання зобов'язань за імпортними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$К \text{ в.з.в} = \frac{5 \times 350 + 4 \times 400}{4 \times 300 + 3 \times 200} = \frac{3350}{1800} = 1,8611 \text{ або } 18, 61 \%$$

Коефіцієнт виконання зобов'язань з імпорту товарів за фізичним обсягом (Кв.з.ф.) склав 1,278 або 12,28 % виконання зобов'язань за імпортними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$Кв.з.ф. = \frac{5 \times 300 + 4 \times 200}{4 \times 300 + 3 \times 200} = \frac{2300}{1800} = 1,2777 \text{ або } 12,28 \%$$

Коефіцієнт виконання зобов'язань з імпорту товарів за ціною (Кв.з.ц.) склав 1,8611 або 18,61 % виконання зобов'язань за імпортними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$Кв.з.ц. = \frac{5 \times 350 + 4 \times 400}{4 \times 300 + 3 \times 200} = \frac{3350}{1800} = 1,8611 \text{ або } 18,61\%$$

Індекс кількості (Ікіл.) склав 1,9285 або 19,29 % виконання зобов'язань за імпортними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$Ікіл. = \frac{9 \times 375}{7 \times 250} = \frac{3375}{1750} = 1,9285 \text{ або } 19,29 \%$$

Індекс структури (Іструк.) склав 1,5 або 15 % виконання зобов'язань за імпорнтними контрактами, виходячи з розрахунку:

$$\text{Іструк.} = \frac{5 \times 350 + 4 \times 400}{5 \times 250 + 4 \times 250} = \frac{3375}{2250} = 1,5 \text{ або } 15 \%$$

Також уявляється доцільним оцінювати якість (надійність) поставок за експортно-імпорнтними контрактами за допомогою коефіцієнта задоволення рекламаций, який розраховується як відношення обсягу задоволених рекламаций, що виставлені контрагенту, до вартості експорту (імпорту) товарів.

Отже, розраховані показники виконання зобов'язань за експортно-імпорнтними контрактами дають можливість оцінити ступінь виконання контрактів та з'ясувати залежність їх виконання від низки факторів (від відповідних груп товарів за ціною, кількістю, вартістю, структурою, якістю). Результати аналізу показують, що недотримання термінів експортно-імпорнтних поставок обумовлює певні обмеження і штрафні санкції. Тому фахівцям підприємства важливо постійно вивчати причини, які призвели до порушення умов виконання договорів, та розробляти дієві заходи їх вирішення.

3.3. Державний митний контроль бартерних операцій: сучасні виклики та перспективи розвитку

Фінансовий контроль бартерних операцій на державному рівні проводиться уповноваженими органами - державною митною службою України (ДМС України), податковою службою України (ДПС України), які працюють у тісному взаємозв'язку.

Митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються уповноваженими органами з метою забезпечення додержання норм Митного кодексу України (МКУ) з питань державної митної справи, міжнародних договорів України [29].

Митні органи здійснюють контроль за надходженням товарів за імпортом (складової частини бартерної операції) та інформують ДПС України про порушення строків надходження товарів [13].

На першій стадії митного контролю (під час попереднього документального контролю) уповноважені особи перевіряють достовірність, повноту наданих імпортером підтверджуючих документів. Їх перелік залежить від видів матеріальних активів, які надходять на митну територію України.

Для проведення заходів офіційного контролю посадова особа ДПС України протягом двох робочих годин з моменту внесення декларантом до єдиного державного інформаційного веб-порталу «Єдине вікно для міжнародної торгівлі» документів та відомостей про такі товари зобов'язана прийняти рішення про надання дозволу на випуск товарів у заявленому митному режимі чи необхідність проведення огляду (інспектування) товарів тощо.

Під час митного контролю перевіряються наступні документи і відомості:

- зовнішньоекономічний контракт;
- міжнародний ветеринарний, фітосанітарний сертифікати;
- дозволи, ліцензії;
- транспортні документи (міжнародні товаротransпортні накладні, документи на транспортний засіб)
- комерційні та супровідні документи;
- митні декларації та ВМД;
- документи, що підтверджують сплату митних платежів.

Митний контроль може здійснюватися автоматизованою системою управління ризиками (АСУР) чи посадовими особами на підставі результатів застосування АСУР.

У разі потреби для участі у здійсненні митного контролю можуть залучатися спеціалісти та експерти, а також може здійснюватися і сумісний контроль з митними органами прилеглих держав.

Якщо митний контроль проводиться безпосередньо посадовими особами, то застосовуються різні форми контролю, як-то:

- перевірки документів та відомостей (із застосуванням форматологічного методу, методу співставлення та даних АСУР);
- митний огляд / переогляд та огляд територій тимчасового зберігання, інших місць, де знаходяться товари;
- облік товарів (шляхом перевірки митних декларацій);
- усне опитування посадових осіб підприємств;
- проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів;
- направлення запитів для встановлення автентичності наданих документів;
- пост-митний контроль (може бути ініційований під час митного оформлення товарів, та здійснюватися за результатами застосування АСУР протягом 30 календарних днів з дня випуску товарів. У цьому випадку ДМС України в електронній формі повідомляє декларанта про проведення пост-митного контролю та вказує на необхідність надання документів за відповідним переліком протягом 15 календарних днів) [29].

Окремо варто розглянути таку форму контролю, як документальна перевірка. За вимогами МКУ документальна перевірка - це сукупність заходів, за допомогою яких митні органи переконуються у правильності заповнення та достовірності даних митних декларацій, декларацій митної вартості, законності ввезення товарів на митну територію України, вивезення товарів за межі митної території України, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на митні органи [29].

Документальні перевірки у системі митного контролю можуть бути виїзними (плановими, позаплановими) та невиїзними.

Основні питання, які перевіряються під час документальних перевірок:

- правильність нарахування та сплати митних платежів;
- правильність класифікації згідно з УКТ ЗЕД товарів, які підлягають митному оформленню;
- відповідність фактичного використання товарів, які при переміщенні були заявлені у відповідному митному режимі;
- відповідність фінансових, бухгалтерських та інших документів підприємства, інформації, яка наведена у митній декларації, декларації митної вартості;
- законності переміщення товарів через митний кордон України [29].

Результати перевірок оформлюються актом чи довідкою у відповідності до вимог ПКУ для подальшого вручення податкових повідомлень-рішень.

У свою чергу державні податкові органи здійснюють контроль за своєчасним імпортом робіт і послуг та інформують митні органи про фактичний експорт робіт і послуг для забезпечення якісного митного контролю за своєчасним надходженням товарів, які підлягають імпортуванню [13]. Такий підхід у контрольній сфері вказує на тісну співпрацю державних органів контролю за експортно-імпортними операціями вітчизняних підприємств.

Огляд результатів контрольної діяльності ДМС України показує, що у 2023 році виявлено наступне:

1. За результатами перевірок правильності визначення митної вартості товарів митними органами збільшено базу оподаткування на 49,3 млрд. грн. Це дало можливість додатково спрямувати до Державного бюджету України 9,3 млрд. грн., що на 46 % більше ніж у 2022 році.

2. За результатами перевірки автентичності документів були складені протоколи про порушення митних правил та/або проведення документальних перевірок правильності визначення митної вартості товарів після їх випуску. За результатами опрацювання непідтверджених відповідей уповноважених органів зарубіжних країн складено 59 протоколів про порушення митних правил (2022 рік – 38 протоколів про ПМП). Орієнтовна сума стягнення за складеними протоколами збільшилась майже на 14 % із 89,5 млн. грн у 2022 році до 101,694

млн. грн у 2023 році, що свідчить про зростання ефективності роботи за вказаним напрямом.

3. За результатами контролю за країною походження товарів та заходами митно-тарифного регулювання додаткові надходження через перевірки за правильністю декларування країни походження товару склали 452 млн. грн., що на 59 млн. грн. (25 %) більше ніж за 2022 року (2022 рік – 393 млн. грн). [30].

Результати роботи за напрямом митно-тарифного регулювання унаочнено на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Результати роботи ДМС України за напрямом митно-тарифного регулювання

Джерело: [30]

4. За результатами перевірки класифікації товарів згідно УКТ ЗЕД сума додаткових нарахунків склала близько 17,4 млн. грн. [30].

5. За результатами перевірки достовірності походження товарів, що ввозяться на територію України, направлено на перевірку 18 278 документів про походження, які подавалися для застосування тарифних преференційній зі сплати мита на загальну суму 635 млн. грн. [30].

Результати дослідження звітних даних дали змогу фахівцям запропонувати з метою удосконалення митного контролю наступні заходи:

- модернізувати програмно-інформаційний сервіс;
- посилити нормотворчу та методологічну роботу за напрямом адміністрування та контролю митних платежів;
- оновити профілі ризиків у АСУР;
- поліпшити роботу у напрямку взаємодії із суб'єктами господарювання в частині отримання інформації про ціни на певні види товарів на світових ринках;
- підвищення професійного рівня фахівців у сфері митного контролю.

Отже, дослідження основних теоретико-методичних положень організації та ведення державного митного контролю експортно-імпорتنих операцій дало можливість виявити проблемні аспекти, з якими стикаються фахівці, та розкрити основні напрями удосконалення митного контролю.

Висновок до 3 розділу

Для розкриття методико-прикладних аспектів аналізу і контролю бартерних операцій проведений аналіз фінансового стану ТОВ «Антей Сан» та доведено, що для його поліпшення підприємству доцільно залучати внутрішні резерви. З ціллю уникнення кризового фінансового стану необхідно постійно аналізувати ефективність використання як власних, так і позикових джерел фінансування. На підставі визначення показників виконання експортно-імпорتنих контрактів оцінена ступінь їх виконання в залежності від низки факторів та запропоновано аналізувати причини порушень умов договорів і розробляти заходи вирішення всіх проблемних аспектів. Дослідження основних положень митного контролю експортно-імпорتنих операцій дало можливість виявити проблемні аспекти, з якими стикаються фахівці, та розкрити основні напрями удосконалення митного контролю.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило зробити висновки, основні з яких такі:

1. Розкриття економічної сутності бартерних операцій, їх нормативне визначення у світлі бухгалтерських стандартів обліку, розгляд різних видів бартерних операцій в залежності від їх об'єктів дали можливість узагальнити методологічні підходи до таких операцій в обліковій системі.

2. Дослідження порядку організації бухгалтерського обліку та основних положень оподаткування бартерних операцій, проведених як на митній території України, так і за її межами, обумовило визначення специфіки формування облікової та податкової інформації відносно бартерних операцій.

3. Для вивчення діючої практики організації та ведення обліку у роботі наведена загальна організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства - ТОВ «Антей Сан», основним видом діяльності якого була оптова та роздрібна торгівля санітарно-технічним обладнанням як на вітчизняному, так і на світовому ринках.

4. З'ясовано, що на ТОВ «Антей Сан» бартерні операції відображаються в обліку та звітності у відповідності до законодавчих актів та інших нормативно-правових документів на підставі первинної документації. Податкові розрахунки за такими основними податками, як податок на прибуток та ПДВ здійснюються на підставі первинних документів у світлі вимог податкового законодавства. Нарахування податкових платежів та їх сплата у відповідні бюджети здійснюються своєчасно та у повному обсягу.

5. Результати аналізу фінансового стану ТОВ «Антей Сан», який здійснювався за допомогою коефіцієнтів платоспроможності, ліквідності; прибутковості, ділової активності, фінансової стійкості, показали, що для поліпшення фінансового стану підприємству доцільно залучати внутрішні резерви, поповняти власні оборотні кошти, збільшувати обсяги продажу та мінімізувати витрати. З ціллю уникнення кризового фінансового стану необхідно постійно аналізувати ефективність використання як власних, так і

позикових джерел фінансування.

6. На підставі визначення показників виконання експортно-імпортних контрактів оцінена ступінь їх виконання в залежності від низки факторів та запропоновано аналізувати причини порушень умов договорів і розробляти заходи вирішення всіх проблемних аспектів.

7. Дослідження основних положень митного контролю експортно-імпортних операцій дало можливість виявити проблемні аспекти, з якими стикаються фахівці, та розкрити основні напрями удосконалення митного контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кузовенкова І. О. Державний фінансовий контроль за дотриманням антимонопольного законодавства України. *Розвиток бізнесу в контексті європейської інтеграції: глобальні виклики, стратегічні пріоритети, реалії та перспективи*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 07 червня 2024 р. Державний біотехнологічний університет. Харків, 2024. С. 31-33. URL : <https://repo.btu.kharkov.ua/handle/123456789/55937>
2. Панчук Д. М. Бартер (економіка). Велика українська енциклопедія. URL: <https://vue.gov.ua/>
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000. № 92. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999. № 246. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999. № 163. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>
6. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості»: 01.01.2013. Ідентифікатор: 929_068 / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB). URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_068
7. Міщенко К. Облік бартерних операцій. 25.01. 2019. URL : <https://factor.academy/blog/glava-21-oblik-barternix-operacij/>
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 «Біологічні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 15.11.2017. № 943. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1478-17#Text>

9. Крута Л. Коли визначати справедливу вартість. *Бухгалтерія: бюджет*. № 10/2021. URL : <https://ibuhgalter.net/articles/709>

10. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2658-14>

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

12. Хомюк А. Справедлива вартість у бухобліку: коли оцінювач обов'язковий та як визначити самостійно. *Професійний бухгалтер*. № 28, 2021. С. 17. URL : <https://ibuhgalter.net/material/1165/23366>

13. Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності: Закон України від 23.12.1998. № 351-XIV/ Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/351-14>

14. Шкварчук Л. О. Ціни і ціноутворення : навч. посібник. Київ: Кондор, 2020. 214 с. URL : https://pidru4niki.com/12120124/marketing/indikativni_tsini

15. Романькова О. М. Аналіз бартерних операцій зовнішньоекономічної діяльності України та їх облік. *Інфраструктура ринку*. Випуск 28. 2019. С. 353-358. URL : http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/28_2019_ukr/54.pdf

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

17. Про деякі питання регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності: Постанова Кабінету міністрів України від 29.04.1999. № 756. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/756-99-%D0%BF#Text>

18. Свіленок Є. Що таке бартер і бартерна угода. *Інформаційне Агентство 112.ua*. 29.10.2024. URL: <https://112.ua/cto-takoe-barter-i-barternaa-sdelka-44748>

19. Онищенко В. Податок на репатріацію: хто та коли його сплачує. *Головбух*. 15 серпня 2024. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7529-buhoblk-podatku-na-repatratsyu>

20. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17/conv>

21. Онищенко В. Застосування звичайних цін. *Головбух*. 13 грудня 2021. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/8577-zvichayn-tsn-oblk-opodatkuvannya>

22. Онищенко В. Трансфертне ціноутворення в Україні. *Головбух*. 05.07.2021. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7440-transfertne-tsnoutvorenniya-2020>

23. Артюх О., Brzezinski С. Трансфертне ціноутворення: проблемні аспекти контролю. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції* : матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конфер., 18 травня 2023 р. Одеса : ОНЕУ, 2023. С. 163-165.

24. Маргіта Н. О. Діагностика фінансового стану підприємств роздрібної торгівлі України. *Ефективна економіка*. № 3, 2019 URL : <http://www.economy.pauka.com.ua/?op=1&z=2885>

25. Книшек О. О. Аналіз абсолютної та відносної ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Економічний вісник*, 2016, №3, С. 91-100.

26. Зовнішньоекономічна діяльність підприємств: Навч. посіб. / Козак Ю. Г., Логвінова Н. С. та ін.; К.: Освіта України, 2012. 272 с.

27. Котиш О. М., Мілько І. В. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: організація та управління : навч. посіб. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. 183 с.

28. Бартер у ЗЕД: особливості бухгалтерського та податкового обліку *Інтерактивна бухгалтерія*. № 239 / 2019.

29. Митний кодекс України: Кодекс України від 13.03.2012. № 4495-VI / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/4495-17>

30. Звіт про результати державної митної служби України за 2023 рік: офіційний сайт державної митної служби України. URL : <https://customs.gov.ua/plani-ta-zviti-roboti>

Д О Д А Т К И