

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«ОБЛІК МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ У СУБ'ЄКТА
МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ»**

Студентки 2 курсу, 4м групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
спеціалізації «Облік і
оподаткування в
міжнародному бізнесі»

Хинку
Яни Іванівни

Науковий керівник
кандидат економічних наук,
доцент
Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Головіна
Дар'я Вікторівна

Бенько
Микола Миколайович

Київ 2020

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ У СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ	
1.1. Економічна сутність та класифікація митних платежів.....	6
1.2. Концептуальні засади обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу.....	11
Висновки за розділом 1.....	16
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ НА ТОВ «АГТ ПЛЮС»	
2.1. Організація обліку операцій з митними платежами на ТОВ «АГТ ПЛЮС».....	18
2.2. Фінансовий облік операцій з митними платежами.....	25
2.3. Оподаткування операцій з митними платежами.....	30
Висновки за розділом 2.....	35
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ НА ТОВ «АГТ ПЛЮС»	
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу.....	37
3.2. Удосконалення обліку митних платежів у системі управління підприємством.....	41
Висновки за розділом 3.....	45
ВИСНОВКИ.....	46
СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	49
ДОДАТКИ.....	56

ВСТУП

Облік та оподаткування митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу є надзвичайно актуальною темою дослідження. Оскільки за останні два десятиліття Україною були здійсненні спроби законодавчого врегулювання економіко – правових відносин обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу. Так, відповідно в трьох прийнятих МКУ Законодавець в одному випадку визначав митні платежі через мито, митні збори, в другому випадку взагалі не згадував в тексті МКУ поняття «митні платежі». На сьогодні в заключному третьому МКУ навпаки оперує поняттям митні платежі, навіть дає їх перелік. Проте не дає визначення поняттю «митні платежі» в МКУ. Дотого ж є понятійно – категоріальні колізії між МКУ та ПКУ в частині визначення поняття «митних платежів». Така невизначеність автоматично впливає на сам облік митних платежів та на їх оподаткування.

Дослідженням поняття «митних платежів» та їх функцій займалися такі науковці як Волосович С.В. Гребельник О.П., Десятнюк О.М., Крисоватий А.І., Ліпіхіна Т.Д., Мацюк В. Я., Рябченко О. П., Чмелюк В.В., та [72, 9,8,16]. Питання обліку митних платежів вивчали Васильєва В. Г., Самойленко О. Г. [4], Кадуріна Л. О. та Стрельнікова М. С. [4].

Проте окремі аспекти системи обліку та оподаткування митних платежів суб'єктами міжнародного бізнесу все ще залишаються малодослідженими та потребують детальнішого вивчення.

Мета випускної кваліфікаційної роботи – це дослідження теоретико – методичних основ обліку та оподаткування митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення на прикладі підприємства ТОВ «АГТ ПЛЮС».

Досягнення визначеної мети зумовило необхідність виконання в дослідженні таких завдань:

– проведення критичного аналізу економічної сутності митних платежів та надання їх класифікації;

- розгляд концептуальних засад обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу;
- дослідження стану організації бухгалтерського обліку операцій за митними платежами ТОВ «АГТ ПЛЮС»;
- розкриття сучасного фінансового обліку митних платежів ТОВ «АГТ ПЛЮС»;
- узагальнення підходів оподаткування митних платежів на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС»;
- розгляд напрямів і заходів удосконалення обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «АГТ ПЛЮС»;
- удосконалення обліку митних платежів у системі управління підприємством.

Об'єктом дослідження є процес обліку та оподаткування митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних питань, які пов'язані з обліком та оподаткуванням митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу.

Методологічну основу роботи складають законодавчі акти України, що регулюють порядок обліку та оподаткування митних платежів у суб'єкта міжнародноо бізнесу, теоретичні дослідження науковців з визначення поняття та обліку митних платежів. У процесі дослідження використовувались методи структурного, порівняльного і факторного аналізу.

Практична цінність роботи полягає в розробці рекомендацій щодо удосконалення системи обліку та оподаткування митних платежів на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС». Використання пропозицій дасть змогу для досліджуваного підприємства оптимізувати витрати на оплату митних платежів у зв'язку з отриманням оперативно інформації для прийняття своєчасних управлінських рішень.

В основу дослідження ми поклали наукову гіпотезу про необхідність об'єднання в інституті митних платежів митних податків та митних зборів у

зв'язку з однорідністю суспільних відносин з адміністрування митних платежів митними органами та відповідно для їх вірного обліку та оподаткування суб'єктами міжнародного бізнесу.

Результати дослідження представлено в статті «Митні платежі: колізії сутнісного трактування між митно – правовими аспектами» у збірнику наукових статей магістрів КНТЕУ.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ У СУБ'ЄКТА МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ

1.1. Економічна сутність та класифікація митних платежів

Отримання Україною статусу повноправного члена Всесвітньої митної організації в 1992 році наряду з входження в Світову організацію торгівлі в 2008 року ознаменувало отримання нею статусу рівноправного учасника зовнішньоекономічної діяльності (далі – ЗЕД) (табл.1.1).

Таблиця 1.1

Трактування сутності «зовнішньоекономічної діяльності» у нормативно – правових актах (далі – НПА)

Стаття 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959 – XII	Стаття 377 Господарського кодексу України (Далі – ГКУ)
1.	2.
Зовнішньоекономічна діяльність – діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, а також діяльність державних замовників з оборонного замовлення у випадках, визначених законами України, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами [50].	Зовнішньоекономічною діяльністю суб'єктів господарювання є господарська діяльність, яка в процесі її здійснення потребує перетинання митного кордону України майном, зазначеним у частині першій статті 139 цього Кодексу, та/або робочою силою [8].

*джерело: розроблено на основі [50,8]

Основою митного оподаткування являються митні платежі, які справляються при перетині робочою силою і товарами та іншим майном митного кордону України. Відсутність єдиного визначення поняття митних платежів в системі українського права, колізії між його митно правовими та податково правовими аспектами, в умовах глобалізації є неприпустимими. До того ж як наслідок на сьогодні відсутнє загально – наукове узгодження економічної сутності та класифікації митних платежів для обліку в суб'єкта

міжнародного бізнесу. Тому вище окреслене питання є надзвичайно актуальним та потребує ґрунтовних наукових досліджень.

Вагомий внесок в теоретичне обґрунтування доцільності запровадження та практичні аспекти застосування митних платежів зробили такі науковці як Оніщук Ю.В., Письменний В.В., Таранова С.В., Сластьоненко О.О., Мережко Н.В., Пашко П.В., Рождественський О.В., Ченцов В.В.

Таблиця 1.2.

Підходи до визначення «митних платежів» в науковій літературі

Автор	Визначення
1.	2.
О. П. Рябченко, Мацюк В. Я., В. В. Чмелюк та ін.	митні платежі – це податки, що, відповідно до ПКУ або митного законодавства, справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на органи доходів і зборів.
С.В. Волосович та Т.Д. Ліпіхіна	митні платежі – це система податків і зборів, якими обкладаються товари та інші предмети, що перетинають митний кордон
Гребельник О.П.	вважає визначення митних платежів системи податків та зборів дещо вузьким. По-перше, об'єктом оподаткування зазвичай виступають не лише товари, а й інші предмети, що не є товарами. По-друге, деякі митні платежі не пов'язані з переміщенням товару через митний кордон, а сплачуються за надання митними органами певних послуг у сфері митно-тарифних відносин Митні податки – це непрямі податки, які стягуються із суб'єктів ЗЕД при перетинання товарами митного кордону певної країни (мито, акцизний збір, ПДВ). Відповідно кошти надходять до Бюджету України. Митні збори – це оплата послуг, що надаються суб'єктам ЗЕД працівниками митниці. Кошти йдуть на утримання митниці.
А.І. Крисоватий та О.М. Десятнюк	митні платежі – це своєрідна плата за виконання митницею своїх обов'язків та послуг, яка використовується для розвитку системи митних органів

*джерело: розроблено автором на основі [9, 8,16].

Так, у науковій літературі переважно містяться визначення митних платежів, як системи податків і зборів, якими обкладаються товари та інші предмети, що перетинають митний кордон (табл.1.2). Тобто єдиний збір, який справляється в пунктах пропуску через державний кордон; плата за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів;

відшкодування витрат за зберігання товарів та транспортних засобів на складах митних органів; відшкодування витрат у справі про порушення митних правил вони відносять до системи митних платежів. Таким чином маємо об'єднання під митними платежами обов'язкових платежів податкового характеру (податків, зборів, плати) та обов'язкових платежів неподаткового характеру (штрафів, конфіскацій, коштів, отриманих на відшкодування шкоди, тощо). І ті і інші платежі покликані наповнювати Державний бюджет України (далі – ДБУ).

Варто звернути увагу на прийняття трьох МКУ за час незалежності України та на особливу увагу держави до суспільних відносин, що виникають у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України (табл.1.3).

Таблиця 1.3.

Аналіз МКУ прийнятих за час незалежності України

№ МКУ	Дата прийняття	Аналіз використання поняття «митних платежів» в статтях Кодексу	Висновок
1.	2.	3.	4.
1.	12.12.1991 р.	ст. 48 «мити та митні збори»; ст. 71 «мити та інші податки (збори)» ст. 148 «мити інші митні платежі» ст. 120 «митні платежі»	Систематизація відсутня понятійно – категоріального апарату. В той час митними платежами являлись виключно мито та митні збори.
2.	11.07.2002 р.	ст. 28 «податки, збори та інші обов'язкові платежі» ст. 209 «податки» ст. 261 «податки і збори (обов'язкові платежі)» ст. 320 «мити та інші податки і збори»	Поняття «митні платежі» в нормах МКУ відсутнє. Законодавець не деталізує, які саме податки і збори входять в словосполучення.
3.	13.03.2012 р.	п.27 ст.4 «митні платежі»	В цьому МКУ Законодавець оперує поняттям «митні платежі», але так і не дає йому визначення.

*джерело: розроблено на основі [20,21,22].

Відповідно в першому з прийнятих МКУ була відсутня систематизація понятійно – категоріального апарату. Митними платежами в той час являлись виключно мито та митні збори. Щодо другої редакції МКУ, то в самих нормах

кодексу було відсутнє поняття «митні платежі». Законодавець не деталізував, які саме податки і збори входять в словосполучення. Заключний третій МКУ навпаки же оперує поняттям митні платежі, навіть дає їх перелік. Проте не дає визначення поняттю «митні платежі». ПКУ в свою чергу чітко вказує, що митні платежі є податками, що зараховуються до ДБУ. Бюджетне законодавство в ст. ст. 9, 29 БКУ також розглядає митні платежі як податкові. Зараз МКУ та ПКУ містять різні підходи до визначення митних платежів (Додаток А табл. 1). Отже термін «митні платежі» у правовій системі України використовується в основному в значенні податків.

Підсумовуючи все сказане вище, вочевидь окреслюється думка Законодавця, а саме: митні платежі за своєю економіко – правовою природою являються непрямими податками, що справляються під час перетинання товарами митного кордону України. Науковці в своїх дослідженнях пішли далі і вбачили необхідність в об'єднанні під поняттям «митних платежів» податків і зборів. Можна сказати навіть більше. По великому рахунку вони до окресленого переліку митних платежів в МКУ додали перелік платежів, контроль за справлянням яких покладено на митні органи України відповідно до Наказу №1011. Розмежування економіко – правової сутності податків, зборів, платежів в теоретичному та практичному аспектах, на наш погляд, в наукових колах є вивченою проблемою та не являється для нас предметом дослідження. Ми можемо тільки висловити свою думку в контексті такого об'єднання в рамках поняття «митних платежів». Продовжуючи слідувати за думкою Законодавця, бачимо наступне. Введення поняття «митних платежів» до понятійно категоріального апарату покликане врегулювати відносини, що виникають при здійсненні зобов'язання суб'єктами міжнародного бізнесу зі сплати митних платежів для перетину товарів через митний кордон України у порядку і на умовах, визначених відповідно до ПКУ та МКУ до ДБУ (Додаток А табл.1 та табл. 2).

Митні платежі поділяються на види за різними класифікаційними ознаками (Табл.1.4.) Окреслену в таблиці класифікацію, на наш погляд, можна

доповнити також такою кваліфікаційною ознакою як за суб'єктами сплати митних платежів – митні платежі сплачені суб'єктами господарювання України; митні платежі сплачені іноземні суб'єктами господарювання. Це дасть можливість чітко визначити місце кожного митного платежу в їх загальній системі.

Таблиця 1.4.

Класифікація митних платежів

№	Ознака класифікації митних платежів	Види митних платежів за ознакою
1.	2.	3.
1.	За економічною природою	– митні податки; – митні збори; – плати та відшкодування.
2.	За напрямом:	– ввізні; – вивізні.
3.	За значенням:	– основні – сплачуються у більшості випадків, не потребують від органів доходів і зборів спеціальних дій; – додаткові митні платежі – сплачуються за додаткові послуги органу доходів і зборів (за оформлення, за зберігання).
4.	За каналом надходження:	– сплачуються до ДБУ мито, ПДВ, акциз; – надходять на рахунки органів доходів і зборів – відшкодування витрат за зберігання на складах митних органів тощо.
<p>Групи митних платежів, які нараховуються органами доходів і зборів</p> <ul style="list-style-type: none"> – платежі, які пов'язані з митним тарифом; – різні види плат та відшкодувань (квазіплатежі); – непрямі податки, що нараховуються при здійсненні експортно-імпортних операцій (мито, акцизний податок, ПДВ); – платежі за виконання певних функцій органами доходів і зборів; – платежі, пов'язані з проблемами порушення митного законодавства. 		

*джерело: складено автором [16].

На нашу думку, митні платежі являють собою узагальнене поняття податків та зборів, що справляються митними органами під час перетину митного кордону товарами відповідно до МКУ, ПКУ, Наказу №1011 та мають обов'язковий характер. Їх сплата передбачає застосування примусової сили держави. Митні платежі – це обов'язкові, індивідуально безоплатні та

безумовні, регулярні грошові платежі до ДБУ, що справляється із суб'єктів (платників податків та податкових агентів) під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, в порядку та строки визначені в ПКУ та МКУ. Дотого ж відповідні зміни слід внести в пункт 27 статті 4 МКУ та 14.1.113 ПКУ для забезпечення принципу стабільності при встановленні та введенні податків.

1.2. Концептуальні засади обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу

Концепція (від лат. concertio «система розуміння») – це система поглядів на те чи інше явище. В свою чергу засада – це основа чогось на чому базується що небудь [57]. Концептуальні засади обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу ґрунтуються на меті, предметі, завданнях обліку митних платежів та ознаках, функціях митних платежів (Табл.1.5.).

Таблиця 1.5.

Концептуальні засади обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу

МЕТА ведення бухгалтерського обліку митних платежів в суб'єкта міжнародного бізнесу	ПРЕДМЕТ бухгалтерського обліку митних платежів в суб'єкта міжнародного бізнесу	ОСНОВНІ ЗАВДАННЯ обліку митних платежів в суб'єкта міжнародного бізнесу
1.	2.	3.
надання користувачам для прийняття рішень повної правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.	включає реальні господарські процеси, явища, які відображаються в бухгалтерському обліку (на підставі нормативних документів), що зумовлюють рух активів, а також джерел їх утворення – пасивів.	перевірка правильності документального оформлення нарахування та оплати митних платежів; дотримання вимог податкового, валютного та митного законодавства; формування достовірної інформації про рух коштів на підприємстві; формування достовірної інформації про курсові різниці.

*джерело: складено автором.

Наукова спільнота виокремила ознаки митних платежів наведені нами в табл. 1.6. та в функції митних платежів табл. 1.7. Таке їх поєднання виражає складну систему поглядів на основи обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу.

Таблиця 1.6.

Ознаки митних платежів

Назва ознаки	Значення
1.	2.
Обов'язковість	Грунтується на конституційних та законодавчих нормах, зокрема ст. 67 Конституції України, згідно якої кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірі встановлених законом. Порядок їх стягнення детально визначений на законодавчому рівні; законної підстави до ухилення від сплати митних платежів немає. Забезпечується у діяльності держави в особі митних, правоохоронних і судових органів і свідчить про те, що сплата митних платежів має примусовий характер.
Існування процедури встановлення переліку платежів та їх елементів-складників	Закріплення переліку митних платежів, а також визначення всіх істотних елементів їх складу – платник, об'єкт оподаткування, база, ставка, порядок обчислення, порядок і строки сплати.
Митні платежі справляються лише при переміщенні товарів через митний кордон України.	Обов'язковою умовою переміщення товарів через митний кордон та розпорядження ними згідно з заявленим режимом є сплата митних платежів.
Митні платежі є доходами Державного бюджету України	Суми нарахованих митних платежів підлягають сплаті до Державного бюджету України платниками податків безпосередньо на казначейський рахунок. Митні платежі в повному обсязі враховуються в складі доходів державної скарбниці.
Контроль – моніторинг справляння митних платежів та контроль за дотриманням встановлених норм	Здійснення контролю єдиними органами Державної митної служби України. Органи Державної митної служби України виконують функції щодо справляння митних платежів, контролю правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, застосування заходів щодо примусового їх стягнення.
Сплата митних платежів забезпечується примусовою силою держави.	Примусовість справляння митних платежів не заперечує можливості самостійної, добровільної і добросовісної їх сплати платником. У разі несплати, порушення строків і ухилення від сплати митних платежів суб'єкт може бути притягнутий до юридичної відповідальності.

Продовження таблиці 1.6

1.	2.
Безеквівалентний характер.	<p>Обов'язковий платіж не є прямим еквівалентом вартості послуги, в зв'язку з наданням якої він вноситься. Він має фіксований розмір або ставку, визначені в нормативному акті. Платник не отримує від держави, уповноваженого державою органу еквівалентну послугу, рівноцінну сплаченому ним обов'язковому платежу.</p> <p>Митний платіж не виступає прямим еквівалентом вартості послуги, через надання якої він стягується. Його справляють відповідно до існуючої фіксованої ставки.</p>

*джерело: розроблено автором [15,31]

З свого боку вважаємо за необхідне доповнити вказаний перелік наступною ознакою – «односторонністю руху митних платежів від суб'єктів ЗЕД до держави». Це обумовлено наявністю прийнятого на себе платниками зобов'язання з перерахування коштів до ДБУ, в якому вони акумулюються та використовуються для виконання функцій та потреб держави.

Також науковцями були визначені основні функції митних платежів фіскальна, регулятивна, розподільча, контрольна, стимулююча (табл. 1.7.). Фіскальна сутність митних платежів обумовила саме такий підхід. На нашу думку, необхідно вище окреслений перелік доповнити ліберальною та стимулюючою функцією митних платежів. Ліберальна функція передбачає собою більш вільно – демократичну торгівлю, без встановлення певних штучних обмежень державою між окремими особами та суб'єктами ЗЕД. Проте варто взяти до уваги, що приміром Сполучені Штати Америки на думку президента Д. Трампа були дійсно «великою» країною саме під час дії протекціонізму. Оскільки тоді були значні податкові надходження з імпорتنих операцій [63]. Стимулююча функція митних платежів в свою чергу спрямовує розвиток національного виробника, наприклад через застосування додаткового імпортного мита [45,49].

Таблиця 1.7.

Функцій митних платежів в науковій літературі

Автори	Функцій митних платежів
1.	2.
С. В. Волосович і Т. Д. Ліпіхіна	фіскальна;
	розподільча;
	контрольна.
О. П. Гребельник	фіскальна - спрямована на наповнення бюджету країни;
	стимулююча – спрямована на розвиток національного виробника;
	регулятивна – впливає на формування обсягу та структури експорту, імпорту, споживання.

*джерело: розроблено автором на основі [9,6].

Наукові школи (підходи) щодо визначення сутності об'єкту дослідження представлені такими науковцями як О. П. Рябченко, Мацюк В. Я., В. В. Чмелюк, С.В. Волосович, Т.Д, Ліпіхіна, Гребельник О.П., А.І. Крисоватий та О.М. Десятнюк (Додатку Б табл. 1). У визначенні поняття «митних платежів» як системи митних податків та зборів вони практично одноставні. Використання плану рахунків для обліку митних платежів суб'єктами ЗЕД вивчали В. Г. Васильєвої, О. Г. Самойленко [6], М. С. Стрельнікова та Л. О. Кадуріна [42]. Так, на думку В. Г. Васильєва, О. Г. Самойленко митні платежі як податки слід відносити на субрахунок 641 «Розрахунки за податками», а плату за виконання митних формальностей – на субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» як збори. М. С. Стрельнікова та Л. О. Кадуріна навпаки плату за виконання митних формальностей відносять на субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторам», тому що дана плата необов'язкова і сплачується у разі виникнення потреб. Тобто митні платежі обліковуються як на третьому класі рахунків «кошти, розрахунки та інші активи» так і на шостому класі рахунків «поточні зобов'язання». Останні означають зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу [37]. Облік розрахунків на рахунку 377 не передбачає такого погашення. Вони призначені для узагальнення інформації про наявність і рух

грошових коштів, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів [11].

Таким чином на нашу думку вирішення такого протиріччя можливе шляхом доповнення до «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» новим субрахунком, на кшталт «Розрахунки за митними платежами». Дотого ж для бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій суб'єкти ЗЕД самостійно визначають порядок аналітичного обліку ЗЕД, запроваджують відповідні субрахунки [50].

Змодельована нами раціональна система класифікації ознак об'єкта дослідження за факультативними, обов'язковими елементами юридичного складу митних платежів підтверджується однією з ознак митних платежів, а саме: існування процедури встановлення переліку платежів та їх елементів-складників (Додаток Б табл. 2).

Економіко – правовий аналіз чинної нормативної бази виражає основні завдання з обліку та оподаткування митних платежів суб'єктом міжнародного бізнесу (Додаток Б. табл. 3). Для гармонізації процедур до стандартів Всесвітньої митної організації в Україні з 2019 року почав діяти новий порядок сплати митних платежів учасниками ЗЕД шляхом зарахування коштів на Єдиний рахунок ДФС, який сприяє оптимізації фінансів підприємства, оскільки відпадає необхідність перерахування коштів підприємства на депозитні рахунки багатьох митниць [54,10]. Віднесення суми сплачених митних платежів до первісної вартості основних засобів, нематеріальних активів та запасів здійснюється на підставі п. 8 ПС(Б)О 7 «Основні засоби», п. 10 та п.11 ПС(Б)О 8 «Нематеріальні активи», ПС(Б)О 16 «Запаси» [30,29,28]. Не останнє місце при проведенні обліку митних платежів в суб'єктів ЗЕД займають курсові різниці, які є різницями між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах НБУ та розраховуються лише за монетарними статтями [17]. Вперше методика бухгалтерського обліку операцій в іноземних валютах в незалежній Україні була визначена 1992 року [36]. У

зв'язку з маловивченістю теми нашого дослідження спеціальна література по ній представлена у вигляді розпорошеної інформації по різних наукових статтях зазначених в Додатку Б табл. 4. Також нами було оформлено в табличну форму первинні документи, які є необхідними при нарахування та сплаті митних платежів (Додаток В, табл. 1). Таким чином концептуальні засади обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу розкриті нами повністю через аналіз їх складових частин.

Висновки за розділом 1

Тема нашого дослідження «Облік та оподаткування митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу» на сьогодні є мало досліджувана науковцями та має ряд колізій. Так, в чинному законодавстві існує понятійно – правова колізія в визначенні поняття «митні платежі», а саме: ПКУ трактує митні платежі як податки, а в МКУ відсутнє визначення як таке, проте є їх вичерпний перелік. Більшість науковців схиляються до думки про об'єднання податків та зборів під поняттям «митні платежі», оскільки вони регулюють однорідні суспільні відносини. На нашу думку слід розширити поняття «митних платежів» шляхом додавання до вже перелічених МКУ митних платежів ще платежі визначені в Наказі №1011, справляння яких контролюється митними органами. Дотого ж відповідні зміни слід внести в пункт 27 статті 4 МКУ та 14.1.113 ПКУ для забезпечення принципу стабільності при встановленні та введенні податків.

Окреслена вище понятійно – правова колізія проявляється також при здійсненні обліку митних платежів в частині застосування рахунків класу 3 (рах. 377) та рахунків класу 6 (рах. 641/642). На наш погляд вирішенням може стати рішення з доповнення до «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» нового субрахунку, на кшталт «Розрахунки за митними платежами».

Концептуальні засади обліку митних платежів суб'єктами міжнародного бізнесу нами розглядалася в контексті аналізу її складових, а саме: мети,

предмету, завдань такого обліку та ознак, функцій митних платежів. Ми дослідили класифікацію митних платежів та вважаємо за необхідне її розширити, додавши класифікаційну ознаку – за суб'єктами сплати митних платежів. Так митні платежі будуть поділені на сплачені суб'єктами господарювання України та нерезидентами.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ НА ТОВ «АГТ ПЛЮС»

2.1. Організація обліку операцій з митними платежами на ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Товариство з обмеженою відповідальністю «АГТ ПЛЮС» було засновано 28 січня 2004 року [37] та являється представником турецької фабрики «АГТ», яка займається виробництвом меблевих панелей, МДФ профілей для рамкових меблевих фасадів, а також ламінату [41]. Сучасні тенденції в сфері дизайну диктують безліч вимог до облаштування будь – якого приміщення. ТОВ «АГТ ПЛЮС» допомагає в способах реалізації сміливих ідей для перетворення навколишнього середовища в гармонійний світ. Підприємство пропонує широкий асортимент меблевих комплектуючих матеріалів і фурнітури, а також сучасну готову продукцію [40].

Засновниками ТОВ «АГТ ПЛЮС» є Рогожин Максим В'ячеславович (76 % акцій) та Харітонов Вадим Михайлович (24 % акцій). Розмір статутного капіталу становить 3875500 грн [23]. Діяльність підприємства мало залежить від сезонних змін. Продукція підприємства імпортується в основному з Туреччини. ТОВ «АГТ ПЛЮС» має у власності основні засоби, які абсолютно забезпечують виробничі потреби підприємства. Виробнича діяльність ТОВ «АГТ ПЛЮС» здійснюється в межах затверджених лімітів та отриманих дозволів (ліцензій).

Різновиди діяльності ТОВ «АГТ ПЛЮС» відповідно до класифікації видів економічної діяльності згруповані нами в табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

Види діяльності ТОВ «АГТ ПЛЮС»

№	Види діяльності
1.	2.
1.	31.01. Виробництво меблів для офісів і підприємств.
2.	31.02. Виробництво кухонних меблів.
3.	31.09. Виробництво інших меблів.

Продовження таблиці 2.1

1.	2.
4.	46.19. Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту.
5.	46.90. Неспеціалізована оптова торгівля.
6.	47.78. Роздрібна торгівля іншими невживаними товарами в спеціалізованих магазинах.

*джерело: розроблено автором [23].

ТОВ «АГТ ПЛЮС» здійснює свою діяльність в рамках наявних договірних зобов'язань. ТОВ «АГТ ПЛЮС» планує розширення виробничих потужностей за рахунок власних та кредитних коштів шляхом будівництва нового складського приміщення за адресою вул Миру 1 с. Небелиця Київської області та придбання нового виробничого обладнання і технологій.

За останні п'ять років діяльність товариства була прибутковою відповідно до фінансової звітності підприємства. ТОВ «АГТ ПЛЮС» здійснює фінансово-господарську діяльність в звичайному режимі. Злиття, поділ, приєднання, перетворення, виділення не відбувалося. Змін в організаційній структурі товариства не відбувалося. Підприємство має відокремлені підрозділи, а саме: головний офіс в місті Києві та обласні відділення ТОВ «АГТ ПЛЮС» [82]. Організаційна структура підприємства представлена поділом на департаменти, відділення та секції, які очолює директор ТОВ «АГТ ПЛЮС».

Органами управління ТОВ «АГТ ПЛЮС» є збори акціонерів, наглядова рада та правління. Збори акціонерів є найвищим органом управління підприємством. Контроль за діяльністю виконавчого органу здійснює наглядова рада ТОВ «АГТ ПЛЮС». Головний бухгалтер, як член правління здійснює ведення бухгалтерського обліку. Облікова політика ТОВ «АГТ ПЛЮС» розроблена на п'ять років і може змінюватись тільки за умови зміни статутних вимог, або якщо змінюються вимоги органу, що затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Зміни забезпечать більш достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства. У разі зміни облікової політики ТОВ «АГТ ПЛЮС» у примітках до фінансової звітності потрібно розкрити причини і сутність зміни, суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування

неможливості її достовірного визначення. В ТОВ «АГТ ПЛЮС» тип організаційної побудови апарату обліку – оперативно – виробничий, який характерний для малих підприємств. Так, в ТОВ «АГТ ПЛЮС» бухгалтерія у складі п'яти осіб забезпечує ведення бухгалтерського обліку. В свою чергу бухгалтерія поділена на сектори наведені нами Додатку Д рис. 1 «Організаційна структура апарату обліку ТОВ «АГТ ПЛЮС».

В своїй діяльності ТОВ «АГТ ПЛЮС» керується такими нормативно – правовими актами: Конституцією України, міжнародними договорами, ратифікованими Верховною Радою України, Кодексами України, Законами України, Указами Президента України, Постановами Верховної Ради України та іншим чиним законодавством.

На підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС» затверджено наказ про облікову політику підприємства, в якому визначено принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно – правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами. Саме керівник підприємства забезпечує фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій, що були проведені, у первинних документах та виконання всіма підрозділами, службами і працівниками правомірних вимог головного бухгалтера або особи, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства, щодо порядку оформлення та подання для обліку відомостей і документів.

З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника підприємства ТОВ «АГТ ПЛЮС», встановлено графік документообороту, в якому вказано дату створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву. Даний графік оформлено у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та

обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, установи, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання робіт табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Графік документообігу документів з обліку митних платежів на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС»

№	Вид документа	Відповідаць на посадова особа	Термін створення документа	Обробка та облік	Зберігання (термін зберігання та здача до архіву)
1.	2.	3.	4.	5.	6.
1.	Договір між ТОВ «АГТ ПЛЮС» та митним брокером.	Менеджер	01.10.2020 р.	05.10.2020 р.	3 роки
2.	Інвойс (рахунок – фактура)	Митний брокер	05.10.2020 р.	06.10.2020 р.	3 роки
3.	Митна декларація	Митний брокер	05.10.2020 р.	06.10.2020 р.	3 роки
4.	Розрахункові документи із сплати митних платежів	Бухгалтер	05.10.2020 р.	05.10.2020 р.	3 роки

*джерело: розроблено автором

Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообороту на підприємстві покладено на особу, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства, вимоги яких щодо порядку подання до місця обробки необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів і служб підприємства.

ТОВ «АГТ ПЛЮС» веде бухгалтерський облік та складає фінансову звітність у грошовій одиниці України. Документальне оформлення імпорتنних операцій ТОВ «АГТ ПЛЮС» здійснюється на підставі інвойсу, митної

декларації та договору купівлі – продажу (зовнішньоекономічного договору). Слід відмітити, що відповідно до роз'яснень Міністерства Фінансів України в листі № 109 від 23.01.2013 року № 31 – 08410 – 07 – 16/2073 митна декларація являється первинним документом [19]. Вона підтверджує сплату мита, митних платежів, “імпортного” ПДВ та є підставою для включення ПДВ до складу податкового кредиту. При цьому визнається не тільки додаткова, але й тимчасова митна декларація. Вона підтверджує податковий кредит з ПДВ. Митна декларація належить до документів заміників податкової накладної при складанні податкової декларації з ПДВ [32].

Щодо інвойсу (рахунку – фактури), то відповідно до листа ДФС від 31.03.2017 № 6964/10/26-15-14-05-04-22 він вважається первинним документом за умови, що є оформлений належним чином та сплачений. В такому разі інвойс може бути використаний як підстава для оприбуткування товару [18]. В зовнішньоекономічному договорі визначається момент переходу ризиків, обов'язків та вигод по товару від продавця до покупця, зокрема в базових умовах поставки Інкотермс.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Нині нормативно не регламентується вибір форми бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Соколова Я.В. вказує, що форма бухгалтерського обліку – це алгоритм обробки інформації від моменту отримання первинного документа до складання звітності, тобто форма – те, що лежить між документом і звітністю [14]. Відповідно до Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 форма бухгалтерського обліку – це певна система реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад [42]. На підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС» встановлено наступний алгоритм:

Первинні документи – аналітичні реєстри у вигляді звітів, карток, книг обліку – накопичувальні та групувальні відомості – розрахункові відомості по деяких об'єктах обліку – журнали-ордери – головна книга – фінансова звітність

(баланс, звіт про фінансові результати). Організація обліку на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС» здійснюється за допомогою сучасних інформаційних систем, а саме: 1 С Підприємство 8. Управління виробничим підприємством (УПП) ред 1.3. Також використовується програмне забезпечення «Медок».

ТОВ «АГТ ПЛЮС» являється на час дослідження малим підприємством з середньою кількістю працівників 107 осіб. Фінансова звітність ТОВ «АГТ ПЛЮС» складається відповідно до П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [30]. Слід відмітити, що раніше П(С)БО 25 мало назву «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [46]. Відповідно до ст. 2 ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» малими є підприємства, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів - до 4 мільйонів євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - до 8 мільйонів євро; середня кількість працівників - до 50 осіб [42].

ТОВ «АГТ ПЛЮС» надано дозвіл відповідно до законодавства на ведення спрощеного обліку доходів і витрат. Дотого ж відповідно до п. 3 ст.11 ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» для мікропідприємств, малих підприємств, непідприємницьких товариств і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, крім тих, що зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами, встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати.

Слід відмітити, що фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, не є конфіденційною інформацією та не належить до інформації з обмеженим доступом, крім випадків, передбачених законом. На фінансову звітність не розповсюджується заборона щодо поширення статистичної інформації. Підприємства зобов'язані надавати копії фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за запитом юридичних та фізичних осіб у порядку, передбаченому Законом України "Про доступ до

публічної інформації" [42]. Починаючи з 01 січня 2019 року ТОВ «АГТ ПЛЮС» відповідно до чинного законодавства зобов'язане не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність разом з аудиторським висновком на власній веб-сторінці (у повному обсязі).

Для аналізу фінансового стану підприємства в роботі використовувались дані ТОВ «АГТ ПЛЮС». Застосовувалися такі форми фінансової звітності підприємства: «Баланс», «Звіт про фінансові результати» і примітки до фінансової звітності. Так, нами було розроблено в табличній формі «Аналіз виробничо – господарської діяльності ТОВ «АГТ ПЛЮС» (Додаток Е таблиця 1). Відповідно до наведених в ній даних майно підприємства (валюта балансу) за звітний період збільшилась з 25995,0 тис. грн. на початок періоду, до 32058,0 тис. грн. на кінець періоду. Тобто виходить, що за п'ять років майно підприємства збільшилось на 1173,2 тис грн. У теорії це свідчить про покращення фінансового стану підприємства. Коефіцієнт покриття більше одиниці і відповідає нормі. Цей показник має тенденцію до збільшення, що також є позитивним моментом для кредиторів. Бажаним є показник 2 –3. Коефіцієнт швидкості ліквідності знаходиться в межах 0,5 – 1 і вище Це вказує на те, що компанія має досить ліквідних оборотних коштів для своєчасного розрахунку за зобов'язаннями. Коефіцієнт чистого оборотного капіталу свідчить про спроможність підприємства сплачувати свої поточні зобов'язання та розширювати подальшу виробничу діяльність. Дотого ж відповідно до розрахованих даних забезпечення власними оборотами має тенденцію до зростання. Результати обчислень показують високу маневреність підприємства, що дає змогу диверсифікувати виробництво та розширити коло споживачів.

Таким чином бухгалтерський облік на ТОВ «АГТ ПЛЮС» ведеться з дотриманням норм чинного законодавства. Рекомендується підприємству використовувати для складання фінансової звітності міжнародні стандарти.

2.2. Фінансовий облік операцій з митними платежами

ТОВ «АГТ ПЛЮС» являється офіційним дистриб'ютором продукції фабрики AGT на території України. Фабрика AGT виробляє погонажні вироби МДФ для меблевої промисловості (профілі, плити), покриття для підлоги, стінові панелі. Дотого ж вона є членом турецької асоціації промисловості та бізнесу TÜSIAD [92]. Таким чином ТОВ «АГТ ПЛЮС» здійснює імпорту товарів з Туреччини.

Слід відмітити, що контроль за імпорними операціями здійснюють зазначені нижче суб'єкти контролю:

- митниця (розрахунки з обов'язкових податків та платежів, відповідність якості, кількості, країни походження товару представленим документам тощо);
- банк (об'єктом контролю є термін імпорних операцій);
- Державна Фіскальна Служба (комплексний контроль).

ТОВ «АГТ ПЛЮС» при ввезенні товарів на митну територію України в режимі імпорту здійснює:

- подання митному органу документів, що засвідчують підстави та умови ввезення товарів;
- сплату податків і зборів, якими обкладаються товари під час ввезення;
- дотримання вимог, передбачених законом, щодо заходів нетарифного регулювання та інших обмежень.

ТОВ «АГТ ПЛЮС» проводить імпорні операції як на умовах предоплати так і на умовах відстрочки оплати. Під час обліку операцій з імпорту ставить перед собою такі задачі:

- визначення дати врахування активів, зобов'язань, витрат;
- нарахування і сплата митних платежів;
- врахування податкового кредиту;
- оцінка об'єктів в іноземній валюті;
- розрахунок первинної вартості майна, що імпортоване;
- наповнення реєстрів бухгалтерського обліку;

- складання кореспонденцій, бухгалтерських проводок;
- узагальнення інформації у звітності.

Відповідно до ст. 1 ЗУ «Про ЗЕД» момент здійснення імпортової операції є:

- або момент перетину митного кордону
- або момент переходу права власності від продавця до покупця [56].

У бухгалтерському обліку імпорт торгово матеріальних цінностей (далі – ТМЦ) відображаються на дату їх визнання активами, контрольованими підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому [48]. Слід пам'ятати, що митна декларація підтверджує не момент здійснення імпортової операції, а момент закінчення митного оформлення ТМЦ.

Відповідно до п. 9 П(С)БО 9 окрім сум, що сплачуються нерезиденту, в первісну вартість товарів при імпорті включають ряд таких витрат:

- митні платежі (ввізне мито, плату за виконання митних формальностей у неробочий час або поза місцем розташування митних органів);
- оплату послуг митного брокера;
- витрати на сертифікацію імпортованих товарів (якщо сертифікат пов'язаний з конкретною партією імпортованого товару);
- витрати на зберігання товарів на митному складі;
- транспортно-заготівельні витрати.

В свою чергу не потрапляють до первісної вартості:

1) курсові різниці, що виникають при здійсненні розрахунків з іноземними постачальниками за отримані товари; 2) витрати, пов'язані з придбанням іноземної валюти для оплати вартості товарів; 3) комісійна винагорода посереднику.

Підсумок всього вище сказаного, ми оформили в табличні форми «Обліку митних платежів з імпортованих операцій ТОВ «АГТ ПЛЮС»» (Додаток Ж

табл.1) та «Систему рахунків для обліку імпорتنих операцій ТОВ «АГТ ПЛЮС»» (Додаток Ж табл. 2).

ТОВ «АГТ ПЛЮС» для обліку імпорتنих операцій використовує систему рахунків, а саме:

- 371 Розрахунки за виданими авансами;
 - 632 Розрахунки з іноземними постачальниками;
 - 641/642 –Розрахунки за обов'язковими платежами;
 - 377 Розрахунки з іншими дебіторами;
- Курсові різниці:
- 945 Втрати від операційної курсової різниці;
 - 714 Доходи від операційної курсової різниці;
 - 974 Втрати від неопераційної курсової різниці;
 - 744 Доходи від неопераційної курсової різниці.

На рахунку 377 ведеться облік митних платежів за дебітором, за видом заборгованості, термінами їх виникнення та погашення. Так, аналізуючи таблиці кореспонденції рахунків, субрахунків бухгалтерського обліку з покупцями та замовниками, та різними дебіторами (Клас 3, рах. 36, 37) [91, с.252 –253] та кореспонденції рахунків, субрахунків бухгалтерського обліку з іншими дебіторами (операції із «запасами» за іноземну валюту у нерезидента) (субрах. 377) [91] наведені в підручнику Ткаченко Надією Марківною. Ми бачимо ведення обліку митних платежів (сплата мита, ПДВ) на рах 377. Що стосується податкового кредиту, то до нього віднесено ввізне ПДВ на підставі митної декларації. Оформлено таке віднесення бухгалтерською проводкою: Д – т рах 641 та К – т рах 377. Тобто нарахування та сплата митних платежів на думку автора здійснюється на рах. 377. При нарахуванні податкового кредиту використовується Рах. 641 «Розрахунки за податками».

На думку Вакульчик, О. М., Кнішек, О. О., та Йова, К. В. сплата нарахованих митних платежів підтверджується в бухгалтерському обліку проводкою: дебет 641 «Розрахунки за податками»; 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» та кредит 311 «Поточні рахунки в національній

валюти». Сума сплачених мита, акцизу та єдиного митного збору включається у вартість імпортованих товарно-матеріальних цінностей, що підтверджується проводкою: дебет рахунків 15, 20, 22, 28 та кредит рахунка 642. Під час же експортних операцій у підприємства виникає податковий кредит. Тому воно має право на відшкодування суми ПДВ, яка розраховується, виходячи з митної вартості експортованих товарів. Для запобігання завищення митної вартості імпортованих товарів під час митного постаудиту розрахунків за митними платежами перевіряються рахунки, на які списується їх собівартість за такими проводками: дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації» та кредит рахунків 28 «Товари»; 26 «Готова продукція»; 27 «Продукція сільськогосподарського призначення» [5]. У даному контексті постає проблематика визначення митної вартості товарів, які є об'єктами експортно – імпортованих операцій. Вказаний показник формує розмір відповідних митних платежів (мита, акцизного збору та податку на додану вартість). Саме тому органами фіскальної служби під час перевірок дотримання вимог митного законодавства України під час оформлення товарів здійснюється документування виявлених порушень, і на підставі складеного акту – донарахування митних платежів порівняно з початковою задекларованою сумою. Нерідко вказані коригування показників вартості товарів та донарахування митних платежів оскаржуються суб'єктами господарювання, що провадять зовнішньоекономічні операції, в судовому порядку.

Можливо є вірним здійснення обліку митних платежів, до внесення відповідних змін з боку Законодавця, з їх нарахування та сплати здійснювати на рах 377. При нарахуванні податкового кредиту використовувати Рах 641 «Розрахунки за податками». Підприємство самостійно на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства, а також зміни до неї. Вплив змін валютних курсів. Саме в додатку до облікової політики

підприємства можна прописати робочий план рахунків підприємства. Добре налаштована система аналітичних рахунків може оптимізувати процес обробки інформації в цілях складання управлінської, статистичної, податкової звітності.

Митні витрати в свою чергу списуються на фінансові результати та відповідно оформлюються проводкою: Д – т рах 793 та К – т рах 949. Відповідно до П(С)БО 25 «Спрощеної фінансової звітності» ТОВ «АГТ ПЛЮС» звітує за формами № 1 – м, № 2 – м [30]. Резонне запитання: де саме в цих формах ми можемо побачити відображення господарських операцій зі сплачених підприємством митних платежів? В звіті про фінансовий результат (форма 2 – м) код рядка 2180 «інші операційні витрати». Саме в цьому рядку відповідно до п. 5.5 П(С)БО 25 вказуються дані про адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів [30].

Таким чином, узагальнюючи все зазначене вище з концептуальних засад обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу можемо стверджувати наступне. Облік митних платежів ведеться використовуючи рахунок класу 3 (рах. 377) так і рахунки класу 6 (рах. 641“Розрахунки за податками та рах. 642“Розрахунки за обов'язковими платежами”) (Додаток Ж табл.3). Це пояснюється правовою невизначеністю поняття «митних платежів». Оскільки розглядаючи митні платежі як податки, облік суб'єктами міжнародного бізнесу ведеться використовуючи рахунки класу 6. Проте у зв'язку з відсутністю визначення поняття митні платежі в МКУ інші суб'єкти ЗЕД аналогічний облік ведуть з використанням рахунків класу 3. На наш погляд така правова колізія

потребує врегулювання Законодавцем. Можливо шляхом доповнення «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» новим субрахунком, на кшталт, «Розрахунки за митними платежами».

2.3. Оподаткування операцій з митними платежами

Оподаткування — це законодавчо врегульований процес встановлення та утримання податків у країні, визначення їхніх розмірів і ставок, відповідних об'єктів та кола юридичних і фізичних осіб, що підлягають оподаткуванню, а також порядок сплати податків. Непряме ж оподаткування в Україні представлене трьома податками: податком на додану вартість, акцизним податком та митом. Саме вони формують дохідну частину державного бюджету України. При непрямому оподаткуванні формальним платником є продавець, який виступає посередником між державою і споживачем товару. Останній же є платником реального. Непрямі податки включаються до ціни товару, в абсолютному розмірі їх сплачує більше той, хто більше споживає, а відповідно більше споживає той, хто має більш високі доходи [65]. Вони виникають тільки на останньому етапі в процесі реалізації товарів безпосередньо торговельною організацією, яка ввозе на митну територію України товари, шляхом надбавки до ціни товару, що склалася, створюючи нову вартість. Елементами податкової системи є суб'єкт податку (платник), об'єкт податку (дохід чи майно), джерело податку (дохід) та ставки податку (розмір)/

Нами було оформлено інформацію щодо суб'єктів ЗЕД за допомогою ілюстрацій, а саме: Додаток 3 рис. 1 Суб'єкти господарювання ЗЕД; Додаток 3 рис. 2 Суб'єкти господарювання ЗЕД. Резидент; Додаток 3 рис. 3 Суб'єкти господарювання ЗЕД. Нерезидент; Додаток 3 рис. 4 Постійне представництво; Додаток 3 рис. 5 Критерії розмежування постійного та комерційного представництва, Додаток 3 рис. 6 «Платники мита», Додаток 3 рис. 7 «Схематична інформація щодо видів та функцій мита». Турецька фірма «AGT» є нерезидентом, яка створена та здійснює свою діяльність відповідно до

законодавства іншої держави. ТОВ «АГТ ПЛЮС» в свою чергу є резидентом України.

ТОВ «АГТ ПЛЮС» при переміщенні товарів через митний кордон України сплачує ПДВ, мито та митні збори, сума яких зазначена в вантажній митній декларації та перераховується шляхом надання до банку платіжного доручення. При цьому ТОВ «АГТ ПЛЮС» керується нормами законодавства наведеного нами в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз законодавства з оподаткування імпорتنих операцій

Митний режим ІМПОРТУ		
Імпорт (випуск для вільного обігу) – це митний режим, відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законами України на імпорт цих товарів, та виконання усіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України (ст. 74 МКУ).		
Мито	Акцизний податок	ПДВ
Ввізне мито нараховується та сплачується відповідно до ст.ст. 272, 277, частини першої ст. 286 МКУ при дотриманні умов та обмежень, встановлених главою 13 МКУ. Ставки ввізного мита застосовуються відповідно до ст. 280 МКУ.	Нараховується та сплачується відповідно до п.п. 213.1.3 п. 213.1 ст. 213 ПКУ. Ставки акцизного податку застосовуються відповідно до ст. 215 ПКУ. У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації (п.п. 222.2.2 п. 222.2 ст. 222 ПКУ).	Нараховується та сплачується відповідно до п.п. в) п. 185.1 ст. 185 ПКУ з урахуванням положень ст. 191 ПКУ. Ставки ПДВ застосовуються відповідно до ст. 193 ПКУ.

*джерело: розроблено на основі [45].

Податок на додану вартість – це непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V Податкового Кодексу. Платником ПДВ є будь-яка особа, яка :

- 1) провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку
- 2)

zareestrovana або підлягає реєстрації як платник податку; 3) ввозить товари на митну територію України [44].

Одним із об'єктів оподаткування ПДВ є операції платників податку з (Додаток 3 Рис. 8 Об'єкти оподаткування митними платежами) з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю.

Податкове зобов'язання з ПДВ визначається як база оподаткування помножена на ставку податку. Ставки податку, яку використовує ТОВ «АГТ ПЛЮС» є 20%.

Дата виникнення податкових зобов'язань з ПДВ:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку; б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення. У разі якщо митна декларація не подавалась, перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється за офіційним курсом валюти України до цієї іноземної валюти, встановленим Нацбанком України, що діє на день визначення податкових зобов'язань.

Базою оподаткування для товарів ПДВ, що ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до розділу III Митного кодексу України, з урахуванням мита та акцизного податку (Додаток 3 рис. 9 База оподаткування митними платежами). Звільняються від оподаткування операції з постачання та ввезення на митну територію України товарів/послуг, передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав і представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання особами з числа дипломатичного персоналу цих дипломатичних місій та членами їх сімей, що проживають разом з такими особами [44].

Методика розрахунку ПДВ, мита при імпорті товарно – матеріальних цінностей наведено нами в таблиці 2.4 та в Додатку 3 рис. Рис. 9 База оподаткування митними платежами». Інформацію щодо митних формальностей наведено в Додатку 3 рис. 10 «Розміри плати за виконання митних формальностей митними органами».

Таблиця 2.4

Розрахунок ПДВ при імпорті товарно – матеріальних цінностей

Група ТМЦ	Формула розрахунку ПДВ (п.188 ПКУ)	Скорочення
1.	2.	3.
Обкладаються митом та акцизом	$(MB + M + A) \times 20\%$	MB митна вартість, M мито A акциз
Обкладаються митом	$(MB + M) \times 20\%$	MB митна вартість, M мито
Обкладаються акцизом	$(MB + A) \times 20\%$	MB митна вартість, A акциз
Не обкладаються митом та акцизом	$MB \times 20\%$	MB митна вартість

*джерело: розроблено автором на основі [44].

Попередня (авансова) оплата вартості товарів, що імпортуються, не змінює значення сум податку з ПДВ, які відносяться до податкового кредиту

або податкових зобов'язань платника податку, такого імпортера. При ввезенні товарів на митну територію України суми податку ПДВ, нараховані митним органом, підлягають сплаті до державного бюджету платниками податку до/або на день подання митної декларації безпосередньо на єдиний казначейський рахунок за винятком операцій, за якими надається звільнення (умовне звільнення) від оподаткування.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів нерезидентом на митній території України датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями

Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою Кодексом, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку [44].

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку з ПДВ до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку (п. 201.12 ст. 201 ПКУ)

Відображення в податковій звітності митних платежів передбачає наявність податкової декларації з ПДВ; розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів. Податкова звітність подається в електронній формі. Особливістю відображення операцій з ПДВ за податковим законодавством є й те, що не можна включати до податкового кредиту будь-які витрати, не підтверджені податковими накладними чи митними деклараціями.

Таким чином перевагою ведення спрощеного податкового обліку для ТОВ «АГТ ПЛЮС» є відносна простота заповнення звітності. Проте базою

оподаткування є весь обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), без вирахування витрат підприємства.

Висновок за розділом 2

Підприємство «АГТ ПЛЮС» є товариством з обмеженою відповідальністю та здійснює свою діяльність на підставі Статуту. ТОВ «АГТ ПЛЮС» окреслило для себе склад первинних документів з обліку митних платежів – інвойс, митна декларація, договір ЗЕД. Також підприємство обрало для себе форму бухгалтерського обліку, а саме: первинні документи – аналітичні реєстри у вигляді звітів, карток, книг обліку – накопичувальні та групувальні відомості – розрахункові відомості по деяких об'єктах обліку – журнали-ордери – головна книга – фінансова звітність (баланс, звіт про фінансові результати).

На підприємстві прийнято наказ про облікову політику, відповідно до якої і здійснюється бухгалтерський облік господарської діяльності. Дотого ж ТОВ «АГТ ПЛЮС» визначилось з обліком податків зі сплати митних платежів шляхом підтвердження їх митною декларацією та відповідно, яка автоматично стає підставою для включення ПДВ до складу податкового кредиту.

ТОВ «АГТ ПЛЮС» під час обліку операцій з імпорту ставить перед собою такі задачі: визначення дати врахування активів, зобов'язань, витрат; нарахування і сплата митних платежів; врахування податкового кредиту; оцінка об'єктів в іноземній валюті; розрахунок первинної вартості майна, що імпортоване; наповнення реєстрів бухгалтерського обліку; складання кореспонденцій, бухгалтерських проводок; узагальнення інформації у звітності. ТОВ «АГТ ПЛЮС» для обліку імпортних операцій використовує систему рахунків, а саме: рахунки 371, 632, 641/642, 377 та рахунки по курсових різницях 945, 714, 974, 744.

Нами під час дослідження виявлено законодавчо неврегульований аспект при складанні бухгалтерських проведення операцій з митних платежів. Так, суб'єкти міжнародного бізнесу можуть облікувати такого роду операції як на рахунку 377 (клас 3) так і на рахунках 641/642 (клас 6). Наша рекомендація для

підприємства – в обліковій політиці прописати робочий план рахунків, додавши до нього новий субрахунок, на кшталт, «Розрахунки за митними платежами».

ТОВ «АГТ ПЛЮС» обрало спрощену форму бухгалтерського обліку, оскільки на підприємстві виконується невеликий об'єм робіт та незначний документообіг. Проте господарські операції відображаються з використанням методу подвійного запису. Удосконалення фінансового та податкового обліку митних платежів ТОВ «АГТ ПЛЮС», на наш погляд, повинно мати спрямованість на застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ НА ТОВ «АГТ ПЛЮС»

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу

Нами було досліджено методику бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС» та були виявлені загальні напрямки щодо її удосконалення, а саме:

Для організації фінансового обліку в ТОВ «АГТ ПЛЮС» створена бухгалтерська служба штатом в п'ять осіб. Посадові обов'язки кожного з бухгалтерів розподілені між ними за допомогою поділу служби на відділи та сектори. На наш погляд, такий розподіл слід закріпити в наказі про організацію бухгалтерського обліку та розробити відповідні посадові інструкції бухгалтерів. До наказу про організацію бухгалтерського обліку можна також додати в додатки графіку документообігу, перелік посадових осіб, яким дозволено одержувати та видавати товарно – матеріальні цінності (далі – ТМЦ) (майно), у тому числі грошові кошти, грошові документи та бланки суворої звітності, які несуть повну матеріальну відповідальність за такі дії згідно з укладеними договорами, відповідно до посадових інструкцій та чинного законодавства України тощо. Нами було розроблено шаблони генеральної довіреності на отримання ТМЦ (Додаток К), наказ про організацію бухгалтерського обліку ТОВ «АГТ ПЛЮС» (Додаток Л), посадову інструкцію бухгалтера (Додаток М).

Облік операцій з митних платежів є сенс здійснювати відділом витрат. Наша рекомендація: слід доповнити бухгалтерську службу секцією «обліку оплат митних платежів». Це дасть можливість вести окремий облік митних платежів на підприємстві. Тому нами було розроблено оперограму обліку митних платежів на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС» наведену нижче.

Оперограма обліку митних платежів ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Операція	Керівник	Головний бухгалтер	Митний брокер	Менеджер	Бухгалтер
1.	2.	3.	4.	5.	6.
Підписання договору про отримання послуг від митного брокера					
Нарахування суми митних платежів для оплати та здійснення митного оформлення					
Подання до сплати нарахованих митних платежів					
Оплата митних платежів					
Врахування податкового кредиту					
Оцінка об'єктів в іноземній валюті					
Розрахунок первинної вартості майна, що імпортоване					
Наповнення регістрів бухгалтерського обліку; складання кореспонденцій, бухгалтерських проводок					
Узагальнення інформації у звітності					

*джерело: складено автором.

Також, на нашу думку, можливе передання функції зі сплати митних платежів митному брокеру для оперативного проведення митного оформлення товарів ним на кордоні на підставі попередньо заключеного між ними договору «про надання

послуг по декаруванню товарів». Бухгалтерське проведення такої взаємодії з митним брокером відображено нами в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2.

Бухгалтерське проведення оплат митних платежів митним брокером

№	Зміст господарської операції. Відшкодування митному брокеру витрат за оплату митних платежів.	Бухгалтерський облік	
		Дебет	Кредит
1.	2.	3.	4.
У брокера (виконавця)			
1.	Сплачено брокером від імені підприємства (замовника) митні платежі	377	311
2.	Відшкодовано брокеру витрати на сплату митних платежів підприємством (замовником)	311	377
ТОВ «АГТ ПЛЮС» (замовника)			
3.	Відображено заборгованість підприємством перед брокером за сплату митних платежів	377	685
4. Відображено суму митних платежів (на підставі митної декларації)			
	Ввізне ПДВ	641/ПДВ	377
	Ввізне мито	281	377
5.	Відшкодовано брокеру витрати за сплату митних платежів	685	311

*Джерело: розроблено автором.

Ми вважаємо за доцільне застосування МСФЗ ТОВ «АГТ ПЛЮС» при складанні фінансової звітності. Саме тому на підприємстві необхідно використовувати наказ про облікову політику за МСФЗ. Варто мати на увазі, що відповідно до Методичних рекомендацій №635 облікова політика може бути змінена, як правило, з початку року. Підприємство відповідно до ЗУ «Про фінансову звітність та бухгалтерський облік» самотійно визначає облікову політику. Дотого ж її необхідно використовувати послідовно із року в рік. Виключний перелік випадків, коли виникає потреба її переглядати, зафіксовано передусім у п. 9 П(С)БО 6. Слід також пам'ятати, що обрана підприємством облікова політика розкривається у фінансовій звітності шляхом опису (п. 6 розд. IV НП(С)БО). Наказ про облікову політику доцільно розпочати з того, на

підставі яких нормативних актів та з якою метою він складений. Так, в наказі про облікову політику за МСФЗ НПА визначені через перелік МСФЗ та Концептуальних основ. Досліджуване підприємство є малим, а відповідно має змогу скористатися для веденням обліку окремим стандартом: «Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств». При формуванні облікової політики при переході на МСФЗ потрібно користуватись МСФЗ, які будуть чинними на дату закінчення першого звітного періоду за МСФЗ.

Фінсова звітність ТОВ «АГТ ПЛЮС» подається відповідно до ПСБО 25 «Спрощена фінансова звітність», згідно якого малими підприємствами складається Баланс (форми № 1-м) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-м). Проте для виходу ТОВ «АГТ ПЛЮС» на міжнародний ринок та для залучення міжнародних інвестицій доцільно застосовувати МСФЗ. Нами наведено перелік звітів передбачених ПСБО та МСФЗ для малого підприємства табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Фінансові звіти малого підприємства за ПСБО та МСФЗ

№	Фінансова звітність за ПСБО	Фінансова звітність за МСФЗ
1.	2.	3.
1	Баланс (форма №1 – м)	а) звіт про фінансовий стан на дату звітності;
2	Звіт про фінансовий результат (форма №2 –м)	б) одне з двох: і) єдиний звіт про сукупний дохід за звітний період, в якому відображаються всі визнані протягом періоду статті доходу та витрат, включаючи статті, визнані під час визначення прибутку чи збитку (що є проміжним підсумком у звіті про сукупний дохід) та статті іншого сукупного доходу, або і) окремий звіт про прибутки та збитки і окремий звіт про сукупний дохід. Якщо підприємство приймає рішення подавати і звіт про прибутки та збитки, і звіт про сукупний дохід, то звіт про сукупний дохід починається з прибутку чи збитку, а потім відображає статті іншого сукупного доходу.
3		в) звіт про зміни у власному капіталі за звітний період;

Продовження таблиці

1.	2.	3.
4.		г) звіт про рух грошових коштів за звітний період;
5.		г) примітки, що містять стисле викладення значної облікової політики та іншу пояснювальну інформацію

*джерело: складено автором на підставі [24].

Що стосується податкової звітності з ведення обліку митних платежів з імпорتنих операцій, то слід використовувати інформацію з таких джерел як:

- податкову декларацію з ПДВ;
- розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів;
- декларації з податку на прибуток;
- звіти про утримання та внесення до бюджету податку на доходи нерезидентів.

Таким чином основними напрямками і заходами удосконалення обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «АГТ ПЛЮС», на нашу думку, є документальне оформлення розподілу бухгалтерської служби на сектори, відділи з виокремленням відділу «обліку оплат митних платежів» в секторі витрат; оптимізація витрат шляхом передання функції оплати митних платежів митному брокеру на підставі попередньо заключеного договору між ним та підприємством; перехід підприємства на МСФЗ з приведенням у відповідність бухгалтерської документації, зокрема наказ про облікову політику та зміну системи та переліку фінансових звітів.

3.2. Удосконалення обліку митних платежів у системі управління підприємством

Відповідно до наданого визначенням С. Янга «система управління організацією» – це підсистема організації, компонентами якої є групи взаємодіючих людей: її функції полягають в сприйнятті певних проблем організації (входів) і подальшому виконанні набору дій (процесів), в результаті

яких виробляються рішення (виходи), що збільшують дохід від діяльності всієї організації (задоволення), або оптимізують деяку функцію всіх входів і виходів організації [62].

Організації для того, щоб бути успішною, мало бути тільки результативною, досягати поставлених цілей, завдань, показників. Потрібно бути ще й ефективною – постійно знаходити найкращі, прогресивніші інструменти для досягнення своїх цілей. Саме тому доречним є застосування наряду з фінансовим (бухгалтерським) обліком також управлінського обліку. Тобто якщо в першому відображення даних відбувається за принципом «як це було» – характеризується результат здійснених фактів і господарських операцій за минулий період. То в другому обліку відображення даних відбувається за принципом «як це повинно бути» – облік ведеться за фактичними даними (про фактичні витрати і результати діяльності, зміну вартості активів і джерел їх утворення, зобов'язань тощо). Саме управлінський облік використовується як база для прийняття рішень та аналізу ефективності [59].

Слід також додати, що малі підприємства, до яких зокрема відноситься ТОВ «АГТ ПЛЮС», не зобов'язані подавати звіт про управління (п. 2 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 року № 419 [47]).

Удосконалення обліку митних платежів ТОВ «АГТ ПЛЮС» для забезпечення керівного складу підприємства необхідною інформацією для фінансового планування митних витрат, на наш погляд, необхідно розпочати з аналізу сплачених митних платежів за попередні місяці для визначення середнього показника таких оплат. Це допоможе у бюджетування доходів та витрат підприємства за тиждень, місяць або квартал.

Коло користувачів такого роду інформацією може бути директор підприємства та керівники департаментів, які зможуть мати уявлення про фінансові витрати на оплату митних платежів ТОВ «АГТ ПЛЮС».

Подання інформації про розміри щомісячних оплат митних платежів можна покласти на бухгалтерську службу відділу витрат та зобов'язати

відповідного бухгалтера розсилати їй, приміром, в електронному вигляді на електронну пошту директора та керівників.

Облік витрат — складова системи обліку, яка дозволяє акумулювати й систематизувати інформацію про витрати для оцінки запасів, визначення фінансового результату, прийняття рішень, контролю, зборів [13]. Для цілей управління витратами підприємства на сплату митних платежів вважаємо за доцільне запровадження класифікації митних платежів та побудова на їх основі аналітичних рахунків і внутрішньої звітності.

Класифікація митних платежів на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС»:

- плата за митне оформлення;
- податок на додану вартість за ввезення через митний кордон ТМЦ;
- мито.

В нижче окресленій табл. 3.4 нами представлено рекомендований управлінський облік з оплат митних платежів. Це надасть змогу здійснювати контроль за строками оплат митних платежів та відповідно здійснювати оперативне фінансове планування витрат за митними платежами.

Таблиця 3.4

Управлінський облік митних платежів на ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Кваліфікаційна ознака управлінського обліку платежів (далі – м.п.)	ознака митних	Ввізне ПДВ за товар	Мито	Плата за митне оформлення	Загальна сума м.п.
1.		2.	3.	4.	5.
За часом сплати м.п.					
Термінова опата м.п.					
Відкладена оплата м.п.					
За відповідальною особою, яка проводить оплату м.п.					
Митний брокер					
Відповідальний бухгалтер					
За номенклатурою товару					
Назва товару					
Кількість товару					

Продовження таблиці

Сума нарахованих м.п.				
Сума сплачених м.п.				
Відсоток витрат на оплату м.п. від загальних фінансових витрат підприємства				
% за тиждень				
% за місяць				
% за рік				
Сума резервних коштів на оплату м.п.				
На тиждень				
На місяць				
На рік				
Залишок резервних коштів на поточну дату фінансового планування сплати м.п.				

*джерело: складено автором.

Таким чином підсумовуючи все вище зазначене можемо сказати наступне: управлінський облік витрат з митних платежів слід розуміти як процес ідентифікації, виміру, накопичення та аналізу оплат за митними платежами, які вже є сплаченими або їх сплата тільки планується. Фінансове планування митних витрат на підприємстві слід розпочати з розрахунку середнього показника оплат митних платежів. Для цього на досліджуваному підприємстві слід встановити класифікацію митних платежів, на кшталт, мито, плата за митне оформлення, ПДВ за ввезення через митний кордон ТМЦ. Для цілей управлінського обліку на нашу думку варто використовувати розроблений нами формат за такими кваліфікаційними ознаками як:

- за часом сплати митних платежів;
- за відповідальною особою, яка проводить оплату митних платежів;
- за номенклатурою товару;

Дотого ж варто розраховувати відсоток витрат на оплату митних платежів від загальних фінансових витрат підприємства; зазначати суму

резервних коштів на оплату митних платежів та їх залишок на поточну дату фінансового планування оплат митних платежів. Саме такий підхід дозволить акумулювати й систематизувати інформацію про витрати з оплат митних платежів відносно загальних витрат підприємства.

Висновки за розділом 3

Провівши вивчення удосконалення обліку митних платежів на ТОВ «АГТ ПЛЮС» ми прийшли до наступного: Основними напрямками і заходами удосконалення обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «АГТ ПЛЮС» на наш погляд є документальне оформлення розподілу бухгалтерської служби на сектори, відділи з виокремленням відділу «обліку оплат митних платежів» в секторі витрат; оптимізація витрат шляхом передання функції оплати митних платежів митному брокеру на підставі попередньо заключеного договору між ним та підприємством; перехід підприємства на МСФЗ з приведенням у відповідність бухгалтерської документації, зокрема наказ про облікову політику та зміну системи та переліку фінансових звітів.

Удосконалення обліку митних платежів на досліджуваному підприємстві у системі управління підприємством, на наш погляд, може відбуватися наступним чином: Фінансове планування митних витрат на підприємстві слід розпочати з розрахунку середнього показника оплат митних платежів. Для цього на досліджуваному підприємстві слід встановити класифікацію митних платежів, на кшталт, мито, плата за митне оформлення, ПДВ за ввезення через митний кордон ТМЦ. Для цілей управлінського обліку на нашу думку варто використовувати розроблений нами формат за такими кваліфікаційними ознаками як: за часом сплати митних платежів; за відповідальною особою, яка проводить оплату митних платежів; за номенклатурою товару. Дотого ж варто розраховувати відсоток витрат на оплату митних платежів від загальних фінансових витрат підприємства; зазначати суму резервних коштів на оплату митних платежів та їх залишок на поточну дату фінансового планування оплат митних платежів.

ВИСНОВКИ

Під час нашого дослідження обліку та оподаткування митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу виконано ряд завдань:

Проведенно критичний аналіз економічної сутності митних платежів та наданно їх класифікації. Не дивлячись на наявність законодавчого визначення терміну митних платежів, зокрема в ПКУ надається їх визначення як податків, а в МКУ надається лише їх перелік. Можна з упевненістю констатувати колізію в понятійно категоріальному визначенні митних платежів, яка проявляється в неузгодженості між ПКУ та МКУ щодо єдиного визначення поняття. Аналіз сучасних досліджень по темі нашої роботи виявив, що у вітчизняні науковці мають одноголосне бачення митних платежів як системи митних податків та митних. На нашу думку, слід розширити поняття «митних платежів» шляхом додавання до вже перелічених МКУ митних платежів ще платежі визначені в Наказі №1011, справляння яких контролюється митними органами. Дотого ж відповідні зміни слід внести в пункт 27 статті 4 МКУ та 14.1.113 ПКУ для забезпечення принципу стабільності при встановленні та введенні податків. Нами було під час дослідження виокремлено класифікаційну ознаку як за суб'єктами сплати митних платежів – митні платежі сплачені суб'єктами господарювання України; митні платежі сплачені іноземні суб'єктами господарювання. Це дасть можливість чітко визначити місце кожного митного платежу в їх загальній системі.

Розглянуто нами концептуальні засади обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу та виявлено наявність колізії між законодавчо закріпленим визначенням терміну митних патежів та практичним веденням обліку митних платежів суб'єктами міжнародного бізнесу. Це проявляється в обліку митних платежів як на рахунку 377 "Розрахунки з іншими дебіторами" так і на рахунках 641 "Розрахунки за податками»/642 "Розрахунки за обов'язковими платежами". Тобто суб'єкти міжнародного бізнесу як і науковці теж поділяють митні платежі на обов'язкові до сплати податки, обов'язкові патежі з відповідним веденням на рахунках класу 6 «Поточні зобовязання» та

необов'язкові платежі із відповідним веденням на рахунках класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи». На наш погляд, такий дуалізм в поглядах можливо законодавчо виправити, додавши в план рахунків субрахунок, на кшталт, «Розрахунки за митними платежами».

При дослідженні стану організації бухгалтерського обліку операцій за митними платежами ТОВ «АГТ ПЛЮС» нами відмічено, що вона здійснена шляхом створення бухгалтерської служби, поділеної на сектори та відділи. Первинними документами з обліку митних платежів на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС» є митна декларація, інвойс (рахунок – фактура) та договір ЗЕД. Досліджуване підприємство обрало для себе автоматизовану форму бухгалтерського обліку через використання ліцензійної програми 1 С Підприємство 8.3 Управління виробничим підприємством (УПП) ред 1.3. Рекомендуємо звернути увагу на програму – платформу MASTER і її програмні продукти MASTER для бухгалтерії — розробка української компанії IT-Enterprise.

Розкрито нами також сучасного фінансового обліку митних платежів ТОВ «АГТ ПЛЮС». Так, фінансовий облік митних платежів на ТОВ «АГТ ПЛЮС» здійснюється із застосуванням рахунків 377 та 641/642. ТОВ «АГТ ПЛЮС» для обліку імпорتنих операцій використовує систему рахунків, а саме: рахунки 371, 632, 641/642, 377 та рахунки по курсових різницях 945, 714, 974, 744.

Узагальнено нами підходи в оподаткуванні митних платежів на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС». Досліджуване підприємство є малим підприємством та здає фінансову звітність керуючись ПСБО 25 «Спрощена фінансова звітність», згідно якого складається Баланс (форми № 1-м) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-м). Удосконалення фінансового та податкового обліку митних платежів ТОВ «АГТ ПЛЮС», на наш погляд, повинно мати спрямованість на застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Розглянуто напрями і заходи удосконалення обліку митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу ТОВ «АГТ ПЛЮС». Основними з них на наш

погляд є документальне оформлення розподілу бухгалтерської служби на сектори, відділи з виокремленням відділу «обліку оплат митних платежів» в секторі витрат; оптимізація витрат шляхом передання функції оплати митних платежів митному брокеру на підставі попередньо заключеного договору між ним та підприємством; перехід підприємства на МСФЗ з приведенням у відповідність бухгалтерської документації, зокрема наказ про облікову політику та зміну системи та переліку фінансових звітів.

Удосконалення обліку митних платежів на досліджуваному підприємстві у системі управління підприємством, на наш погляд, може відбуватися наступним чином: Фінансове планування митних витрат на підприємстві слід розпочати з розрахунку середнього показника оплат митних платежів. Для цього на досліджуваному підприємстві слід встановити класифікацію митних платежів, на кшталт, мито, плата за митне оформлення, ПДВ за ввезення через митний кордон ТМЦ. Для цілей управлінського обліку на нашу думку варто використовувати розроблений нами формат за такими кваліфікаційними ознаками як: за часом сплати митних платежів; за відповідальною особою, яка проводить оплату митних платежів; за номенклатурою товару. Дотого ж варто розраховувати відсоток витрат на оплату митних платежів від загальних фінансових витрат підприємства; зазначати суму резервних коштів на оплату митних платежів та їх залишок на поточну дату фінансового планування оплат митних платежів. Саме такий підхід дозволить акумулювати й систематизувати інформацію про витрати з оплат митних платежів відносно загальних витрат підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко І. О. Організаційно – правові основи надання послуг у галузі митної справи: дис. кандидата юрид. наук: 12.00.07 / Бондаренко Ірина Олександрівна. – Ірпінь, 2006. – 205 с.
2. Брехов, В. С. Особливості справляння митних платежів на сучасному етапі розвитку митного законодавства. Diss. Ірпінь., 2020. URL.: http://ir.nusta.edu.ua/bitstream/123456789/5001/1/4650_IR.pdf
3. Бухгалтерський облік: навчальний посібник /Н. С. Акімова, О.В.Топоркова, Т.А. Наумова, Н.С.Ковалевська, І.В.Янчева, В.В.Янчев – Х. : «Видавництво «Форт» , 2016. – 447 с. URL.: [http://elib.hduht.edu.ua/bitstream/123456789/1459/1/%D0%BF%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%A4%D0%9E%D0%A2%D0%A1%202016%2B%2B%20-%20%D0%BA%D0%BE%D0%BF%D0%B8%D1%8F%20\(%D0%92%D0%BE%D1%81%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BB%D0%B5%D0%BD\).pdf](http://elib.hduht.edu.ua/bitstream/123456789/1459/1/%D0%BF%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%A4%D0%9E%D0%A2%D0%A1%202016%2B%2B%20-%20%D0%BA%D0%BE%D0%BF%D0%B8%D1%8F%20(%D0%92%D0%BE%D1%81%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BB%D0%B5%D0%BD).pdf)
4. Васильєва В.Г., Самойленко О. Г. Особливості ведення обліку митних платежів учасниками зовнішньоекономічної діяльності. Лібералізація та безпековий механізм зовнішньоекономічної діяльності: економічні та гуманітарно-технічні аспекти: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2016.–228 с., 2016, 38. URL.: http://212.1.86.13/jspui/bitstream/123456789/1704/1/%D0%9A%D0%BE%D0%BD%D1%84%D0%B5%D1%80%D0%B5%D0%BD%D1%86%20%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC_%D0%BB%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%BE%D0%BF%D0%B0%D0%B4%202016.pdf#page=39
5. Вакульчик, О. М., Кнішек, О. О., та Йова, К. В. (2010). Особливості організації та проведення зовнішнього контролю розрахунків за митними платежами підприємств суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. URL.: <https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/8765/1/6.pdf>

6. Волосович С.В., Ліпіхіна Т. Д. Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності [Текст]: Навчальний посібник/ С.В. Волосович, Т.Д. Ліпіхіна. – К.: Атіка, 2009. – 288с.
7. Габричидзе Б. Н. Російське митне право: підручник для університетів / Б. Н. Габричидзе. – М. : Норма, 2001. – 448 с.
8. Господарський кодекс України № 436-IV 16 січня 2003 року URL:.. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
9. Гребельник О.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: Підручник. – К: Центр навчальної літератури, 2005. – 696 с.
10. Єдиний рахунок: новий порядок сплати митних платежів URL:.. <http://www.visnuk.com.ua/ru/publication/100012121-yediniy-rakhunok-noviy-poryadok-splati-mitnikh-platezhiv?issue=5701>
11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Наказ Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р. URL:.. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
12. Історія master URL:.. <https://masterbuh.com/pro-kompaniyu/pro-master>
13. Карпенко О. В., Карпенко Д.В. Управлінський облік: Навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2012. — 296.
14. Кононенко, Л. В., Назарова, Г. Б. (2020). Форми бухгалтерського обліку. Ретроспектива та сучасність/ Економічний простір, (157), 89-96. URL:.. https://scholar.google.com.ua/scholar?hl=uk&as_sdt=0,5&as_ylo=2020&q=%D1%84%D0%BE%D1%80%D0%BC%D0%B0+%D0%B1%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B3%D0%BE+%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D1%8
15. Конституція України URL:.. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
16. Крисоватий А. І., Герчаківський С. Д., Дем'янюк О. Б. та ін. Митна справа : підруч. / за ред. А. І. Крисоватого. – Тернопіль : ВПЦ «Екон. думка ТНЕУ», 2014. – 540 с.

17. Курсові різниці: столична ДПС роз'яснює порядок обліку та оподаткування Вісник: офіційно про податки від 22.11.2019 URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100015324-kursovi-riznitsi-stolichna-dps-rozyasnyuye-poryadok-obliku-ta-opodatkuvannya>
18. Лист ГУ ДФС у м. Києві від 31.03.2017 № 6964/10/26-15-14-05-04-22 URL: <http://kyiv.sfs.gov.ua/baner/podatkovyi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/71843.html>
19. Лист Міністерства Фінансів України № 109 від 23.01.2013 року № 31 – 08410 – 07 – 16/2073 URL: <https://www.profiwins.com.ua/ru/letters-and-orders/treasury/3622-2073.html>
20. Митний кодекс України № 4495-VI 13 березня 2012 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
21. Митний кодекс України від 12.12.1991 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1970-12#Text>
22. Митний кодекс України від 11.07.2002 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92-15#Text>
23. Міністерство юстиції України «Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» URL: <https://usr.minjust.gov.ua/content/free-search/person-result>
24. Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих та середніх підприємств від 01.01.2013 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_063#Text
25. Настюк В. Я. Поняття і сутність митних правовідносин. Проблеми законності. 2006. № 80. С. 93–99. URL: http://nauka.nlu.edu.ua/download/plaw_downloads/Archive/Pr_zak80.pdf
26. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" Наказ Міністерства фінансів України №318 від 31 грудня 1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
27. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін

валютних курсів" Наказ Міністерства фінансів України N 193 від 10.08.2000 р.
URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>

28. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20 жовтня 1999 р. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

29. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" наказ Міністерства фінансів України №242 від 18 жовтня 1999 р. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

30. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність" Наказ Міністерства фінансів України №39 від 25 лютого 2000 р. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>

31. Нікіпчук О.О., Лопатовський В.Г. Особливості адміністрування митних платежів в Україні URL.: <https://sworld.education/konfer30/186.pdf>

32. Новації Закону №466: формування податкового кредиту на підставі тимчасової митної декларації URL.: <https://officevp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/434495.html>

33. Оніщик Ю. В. Митні правовідносини: поняття, ознаки, види / Ю. В. Оніщик // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2012. – № 1 (56). – С. 142–147.

34. Офіційний сайт Державної митної служби України URL.: <https://customs.gov.ua/mitni-platezhi>.

35. Панов І. О. Митні правовідносини як вид правових відносин. Право і Безпека. 2009. № 2. С. 11-16. URL.: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pib_2009_2_4

36. Пархоменко В.М. Облік впливу курсових коливань. Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: збірник тез доповідей учасників XVIII Всеукраїнської наукової конференції. Київ: ДП «Інформ. – аналіт. агентство», 2020. С. 86 – 89. URL.: <http://194.44.12.92:8080/jspui/handle/123456789/4656>

37. Перевірка постачальників/ портал Дебет – кредит URL.: <https://news.dtki.ua/ru>

38. Петров С.С. Роль експерта – економіста під час дослідження документального обґрунтування нарахованих митних платежів (2018). URL: http://elar.naiu.kiev.ua/bitstream/123456789/9595/1/%D0%90%D0%BA%D1%82%D1%83%D0%B0%D0%BB.%20%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%B1%D0%BB.%20%D0%BA%D1%80%D0%B8%D0%BC%D1%96%D0%BD.%20%D1%82%D0%B0%20%D1%81%D1%83%D0%B4.%20%D0%B5%D0%BA%D1%81%D0%BF%D0%B5%D1%80%D1%82._p323-326.pdf
39. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
40. Прес реліз ТОВ «АГТ ПЛЮС» URL: <https://agtplus.ua/company/press-release>
41. Презентація новинок Agt – plus URL: <https://viodesign.kiev.ua/prezentaciya-novinok-ot-agt-plus/>
42. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
43. Про валюту і валютні операції Закон України № 2473-VIII від 21 червня 2018 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text>
44. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи Закон України № 71-VIII від 28 грудня 2014 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19#Text>
45. Про завершення консультацій з міжнародними фінансовими організаціями стосовно запровадження тимчасових заходів щодо стабілізації платіжного балансу України Розпорядження Кабінету Міністрів України № 119-р від 16.02.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/119-2015-%D1%80#n2>
46. Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку Наказ Міністерства

- фінансів України № 226 від 31.05.2019 року URL.:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0685-19#Text>
47. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності Постанова Кабінету Міністрів України № 419 від 28 лютого 2000 року URL.:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text>
48. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість Наказ Міністерства фінансів України №21 від 28.01.2016 року URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text>
49. Про заходи щодо стимулювання зовнішньоекономічної діяльності Закон України № 912-VIII від 24.12.2015 р. URL.:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/912-19#n5>
50. Про зовнішньоекономічну діяльність Закон України № 959-XII від 16 квітня 1991 року URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>
51. Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа Наказ Міністерства фінансів України № 631 від 30 травня 2012 р. URL.:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1360-12#Text>
52. Про затвердження Порядку справляння плати за виконання митних формальностей органами доходів і зборів поза місцем розташування цих органів або поза робочим часом, установленим для них Наказ Міністерства Фінансів України № 862 від 23.10.2017 р. URL.:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1385-17#Text>
53. Про справляння плати за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів Постанова Кабінету Міністрів України № 93 від 18 січня 2003 р. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/93-2003-%D0%BF#Text>

54. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України Постанова Кабінету Міністрів України № 1200 від 18.12.2018 р. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF#Text>
55. Рябченко О. П., Мацюк В. Я., Чмелюк В. В. та ін Митне право : навчальний посібник / . ; за заг. ред. к.ю.н. І. П. Петрової. – Ірпінь : УДФСУ, 2020. – 470 с. – (Серія «Податкова та митна справа в Україні»; т. 140). URL.: http://ir.nusta.edu.ua/bitstream/123456789/5501/1/4945_IR.pdf
56. Салюк, Л. О., Тимрієнко, Т. Ю. перспективи удосконалення інструментів митного оподаткування. Наукові роботи студентів УДФСУ, с. 300. URL.: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5704/1/6014_IR.pdf#page=303
57. Словник української мови URL.: <http://sum.in.ua/s/zasada>
58. Термін платіж/ Верховна Рада України законодавство URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/term/21236>
59. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : Підручник. – 7 – ме вид. допов. і перероб. – К.:Алерта, 2016. – 928 с.
60. Фабрика AGT URL.: <https://www.agt.com.tr/ru>
61. Філії ТОВ «АГТ ПЛЮС» URL.: <https://agtplus.ua/contacts>
62. Янг С. Системное управление организацией / С. Янг ; пер. с англ. — М. : «Советское радио», 1972. — 456 с.
63. The history of US protectionism, in one 230-year chart. March 2018. Available at: URL.: <https://qz.com/1230399/a-history-of-tariffs-us-protectionism-in-one-230-year-chart/> (accessed 05.03.2020).
64. Smida – відкрита інформація URL.: <https://smida.gov.ua/>
65. Petrov, Sergey Stanislavovich. "THE ROLE OF AN EXPERT ECONOMIST FOR AN HOUR BEFORE THE START OF THE DOCUMENTARY ". (2018).

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця 1

Визначення сутності митних платежів у НПА

Назва НПА	Визначення митних платежів	Визначення сутності податку відповідно до ПКУ		
1.	2.	3.		
Митний кодекс ст 4 п. 27	а) мито;	Відповідно до МКУ мито – це загальнодержавний податок, встановлений ПКУ та цим Кодексом, який нараховується та сплачується відповідно до цього кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.	<p>Види мита:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ввізне мито; - вивізне мито; - сезонне мито; - особливі види мита: спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне, додатковий імпорتنний збір. <p>До того ж МКУ встановлює заборону застосовувати інші види мита [20].</p>	
	б) акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції);	14.1.4. ПКУ непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених цим Кодексом як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції);		
	в) податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції); [39]	14.1.178. податок на додану вартість - непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V цього Кодексу;		

Продовження таблиці 1

Податковий кодекс України	14.1.113. митні платежі – податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи [39].
---------------------------	---

*джерело: розроблено на основі [20,39].

Підходи до визначення поняття «митних правовідносин» науковців

Автор	Визначення митних правовідносин
1.	2.
Я. Настюк [25]	це різновид суспільних відносин, які за своєю формою є індивідуально визначеними зв'язками уповноважених і зобов'язальних осіб, а за безпосереднім змістом є взаємодією осіб, які реалізують свої суб'єктивні права й виконують покладені на них юридичні обов'язки на підставі норм митного права
І. О. Панов [35]	це врегульовані нормами різних галузей права суспільні відносини, в яких їх суб'єкти взаємопов'язані та взаємодіють шляхом здійснення суб'єктивних прав і обов'язків у сфері митної справи
Б. М. Габрічідзе [7]	це блок, елемент, частину митної справи, які входять до його структури і врегульовані митно – правовими нормами.
Ю. В. Оніщик [33]	це врегульовані нормами різної галузевої належності суспільні відносини, засновані на принципах владності і підпорядкування, що виникають за участю митних органів у процесі або з приводу переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України

*джерело: розроблено автором.

Продовження додатку А

Таблиця 3

Визначення поняття «платіж» в законодавстві України

	зобов'язання платника сплатити у порядку і на умовах, що визначаються законами внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду.
	зобов'язання платника сплатити у порядку і на умовах, що визначаються законами внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду.
	виконання бюджетних, боргових, гарантійних чи податкових зобов'язань, що виникли в поточному або попередніх бюджетних періодах.
Платіж	<p>будь-який платіж, здійснений суб'єктом господарювання, який здійснює діяльність у видобувних галузях, у грошовій або натуральній формі на користь державного або місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування або отримувача платежів безпосередньо у зв'язку з діяльністю у видобувних галузях, а саме:</p> <p>загальнодержавні податки та збори, місцеві податки, загальнодержавні внески, крім податку на додану вартість та податку на доходи фізичних осіб;</p> <p>дивіденди, які сплачуються на користь держави;</p> <p>частина прибуткової продукції;</p> <p>платежі (виплата, премія, бонус), передбачені договорами, угодами та іншими не забороненими законодавством правочинами, які регулюють правовідносини між сторонами щодо користування надрами, а саме: договорами про спільну діяльність, угодами про розподіл продукції, договорами оренди чи концесії цілісного майнового комплексу;</p> <p>збори та інші платежі за надання, продовження строку дії, переоформлення, видачу дубліката, внесення змін, зупинення дії чи анулювання спеціального дозволу на користування надрами, ліцензій та інших документів дозвільного характеру на користування надрами;</p> <p>інші платежі, які здійснюються суб'єктами розкриття інформації для користування надрами, а саме: плата за придбання прав на геологічну інформацію, плата за користування (тимчасове зайняття) земельними ділянками, плата (тарифи) за доступ до об'єктів інфраструктури, витрати на покращення інфраструктури, орендні платежі, фінансові санкції за порушення законодавства, що регулює користування надрами</p>

*джерело: розроблено автором [58].

Підходи до визначення поняття «митних правовідносин» в науковій літературі

Автор	Визначення митних правовідносин
1.	2.
Я. Настюк [25]	це різновид суспільних відносин, які за своєю формою є індивідуально визначеними зв'язками уповноважених і зобов'язальних осіб, а за безпосереднім змістом є взаємодією осіб, які реалізують свої суб'єктивні права й виконують покладені на них юридичні обов'язки на підставі норм митного права
І. О. Панов [35]	це врегульовані нормами різних галузей права суспільні відносини, в яких їх суб'єкти взаємопов'язані та взаємодіють шляхом здійснення суб'єктивних прав і обов'язків у сфері митної справи
Б. М. Габрічідзе [7]	це блок, елемент, частину митної справи, які входять до його структури і врегульовані митно – правовими нормами.
Ю. В. Оніщик [33]	це врегульовані нормами різної галузевої належності суспільні відносини, засновані на принципах владності і підпорядкування, що виникають за участю митних органів у процесі або з приводу переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України

*джерело: розроблено автором.

Додаток Б

Таблиця 1

Огляд наукових шкіл (підходів) щодо визначення сутності об'єкту дослідження

№ пор	Зміст об'єкту управління	Представники наукової школи
1.	2.	3.
1.	Митні платежі – це податки.	О. П. Рябченко, Мацюк В. Я. , В. В. Чмелюк та ін.
2.	Митні платежі – це система податків і зборів	С.В. Волосович та Т.Д, Ліпіхіна
3.	Вважає визначення митних платежів системи податків та зборів дещо вузьким.	Гребельник О.П.
4.	Митні платежі – це своєрідна плата за виконання митницею своїх обов'язків та послуг, яка використовується для розвитку системи митних органів.	А.І. Крисоватий та О.М. Десятнюк
5.	Облік митних платеїв на рах. 641/642.	Самойленко О. Г. Особливості ведення обліку митних платежів учасниками зовнішньоекономічної діяльності.

*джерело: розроблено автором на основі [55, 9, 8,22,6].

Огляд спеціальної літератури та нормативно правової бази з обліку та оподаткування митних платежів у суб'єкта міжнародного бізнесу

№ пор.	Ознака класифікації	Джерело інформації (автор, нормативно права база)	Елементи системи
1.	2.	3.	4.
1	Визначення митних платежів Законодавцем та науковцями.	ПКУ, МКУ [20,39]; О. П. Рябченко, Мацюк В. Я. , В. В. Чмелюк та ін., С.В. Волосович та Т.Д, Ліпіхіна, Гребельник О.П., А.І. Крисоватий та О.М. Десятнюк [55; 12 , 9,16].	Економіко – правова сутність митних платежів.
2	Поділ митних платежів на види та надання науковцями їх класифікації.	ПКУ, МКУ[20,39]; Крисоватий А.І. [16].	Концептуальні засади обліку та оподаткування митних платежів суб'єктом міжнародного бізнесу.
3	Обов'язкові елементи юридичного складу поняття митні платежі (суб'єкти, об'єкти, база, масштаб й одиниця, ставка, податковий період, строк і порядок сплати митних платежів та ін.)	ПКУ, МКУ[20,39].	Економіко – правова сутність митних платежів.
4	Факультативні елементи юридичного складу поняття митні платежі (податкові пільги, розстрочення та відстрочення сплати митних платежів, порядок повернення помилково сплачених сум податків та ін.)	ПКУ, МКУ[20,39].	Економіко – правова сутність митних платежів.

Характеристика чинної нормативно правової бази з обліку та оподаткування об'єкта дослідження

№ пор.	Нормативний документ	Основні положення	При розгляді яких питань в розділі доцільно використовувати
1.	2.	3.	4.
1.	Конституція України [15]	Ст. 67 Конституції України	Додаток Б Таблиця 1.1 Ознаки митних платежів
2.	Господарський кодекс України № 436-IV 16 січня 2003 року [8]	ст. 377 ГКУ визначення зовнішньоекономічної діяльності.	Розділ 1. (1.1)
3.	Митний кодекс України № 4495-VI 13 березня 2012 року [20]	Вивчення частоти використання поняття митні платежі.	Розділ 1. (1.1)Таблиця 1.3 «Аналіз МКУ прийнятих за час незалежності України»
4.	Митний кодекс України від 12.12.1991 р.[21]	Вивчення частоти використання поняття митні платежі.	Розділ 1. (1.1)Таблиця 1.3 «Аналіз МКУ прийнятих за час незалежності України»
5.	Митний кодекс України від 11.07.2002 року [22]	Вивчення частоти використання поняття митні платежі.	Розділ 1. (1.1)Таблиця 1.3 «Аналіз МКУ прийнятих за час незалежності України»
6.	Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 року [39]	Визначення сутності митних платежів у НПА	Розділ 1. (1.1)Таблиця 1.2 Визначення сутності митних платежів у НПА. Розділ2 2.3 Оподаткування митних платежів.
7.	Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-XII від 16 квітня 1991 року [50]	ст.22 «Про зовнішньоекономічну діяльність»	визначення поняття зовнішньоекономічної діяльності.Розділ 1 (1,1) Розділ 2 момент переходу права власності.

Продовження таблиці 3

1.	2.	3.	4.
8.	Закон України «Про заходи щодо стимулювання ЗЕД» № 912-VIII від 24.12.2015 р. [64]	ст. 10 ЗУ «Про зовнішньоекономічну діяльність»	Вивчення стимулюючої функції митних платежів. Розділ 1 (1.2)
9,	Закон України «Про валюту та валютні операції» № 2473-VIII від 21 червня 2018 року [43]	Ст.5 ЗУ	Розділ 1 (1.2) Сплата митних платежів у валюті України. Рис. Резидент та нерезидент)
10,	Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII від 28 грудня 2014 року [57]	Щодо екологічного податку, був скасований на підставі Закону № 71-VIII від 28.12.2014 р.	Скасування екологічного податку Розділ 1 (1.1)
11,	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 року [42]	Визначення первинних документів. Ст. 2 ЗУ	Розділ 1 (1.2) Зміни в законодавстві одо первинних документів. Розділ 2 Визначення малого підприємства.
12,	Постанова Кабінету Міністрів України «Про справляння плати за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів» № 93 від 18 січня 2003 р.[53]	Розміри плати за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів	Ілюстрація рис митне оформлення.
13,	Постанова Кабінету Міністрів «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України» № 1200 від 18.12.2018 р. [54]	Відповідно до постанови КМУ від 18.12.2018 року №1200 було створено Державну податкову службу України (далі – ДПС) та Державну митну службу України (далі – ДМС) шляхом поділу Державно фіскальної служби (далі –ДФС)	Розділ 1 (1.2)

Продовження таблиці 3

1,	2.	3.	4,
14.	Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» № 419 від 28 лютого 2000 року [47]	п. 2 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 року № 419	Розділ 2 Складання проміжної фінансової звітності. Розділ 3 (3.2) Відсутність обов'язку у складанні управлінської звітності малим підприємством.
15,	Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження Порядку справляння плати за виконання митних формальностей органами доходів і зборів поза місцем розташування цих органів або поза робочим часом, установленим для них» № 862 від 23.10.2017 р. [52]	Про затвердження Порядку справляння плати за виконання митних формальностей органами доходів і зборів поза місцем розташування цих органів або поза робочим часом, установленим для них	Ілюстрація рис митне оформлення.
16,	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" №92 від 27 квітня 2000 р. [39]	п. 8 ПС(Б)О 7 «Основні засоби»	Розділ 1 (1.2) включення митних платежів до первісної вартості основних засобів,
17,	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" №246 від 20 жовтня 1999 р. [28]	ПС(Б)О 16 «Запаси»	Розділ 1 (1.2) включення митних платежів до первісної вартості запасів.
18,	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" №318 від 31 грудня 1999 р. [26]	ПСБО 16 Витрати	Розділ 2 (2.2) Митні витрати в свою чергу списуються на фінансові результати

Продовження таблиці 3

1,	2,	3,	4,
19.	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа» № 631 від 30 травня 2012 р. [51]	Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа	Розділ 1 (1.2) Вивчення порядку митних формальностей.
20,	Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів" N 193 від 10.08.2000 р. [27]	п. 4 П(С)БО 21	Розділ 1 (1.2) Регулювання валютних курсів.
21,	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання" №20 від 31 січня 2000 р. [37]	П.4 ст.1 ПСБО 20	Розділ 1 (1.2) Визначення поняття поточні зобов'язання.
22,	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність" №39 від 25 лютого 2000 р. [30]	ПСБО 25	Розділ 2 (2,3) Складення підприємством звітності за ПСБО 21
23,	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" №73 від 07 лютого 2013 р. [36]	Загальні вимоги до фінансової звітності	Розділ 2 (2.2) Визначення активами імпортованих ТМЦ

Закінчення таблиці 3

1,	2,	3,	4,
24.	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 226 від 31.05.2019 року [46]	Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку	Розділ 2 (2,1) зміна назви П(С)БО 25 на «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва
25.	Наказ Міністерства фінансів України №21 від 28.01.2016 року «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» [48]	Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість	Розділ 2 (2,3)Податкова звітність подається в електронній формі.
26,	Наказ Міністерства фінансів України «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» №291 від 30.11.1999 р.[11]	Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Аналіз субрахунків № 642, № 641 та № 377
27.	Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про завершення консультацій з міжнародними фінансовими організаціями стосовно запровадження тимчасових заходів щодо стабілізації платіжного балансу України» № 119-р від 16.02.2015 [45]	Запровадження тимчасових заходів щодо стабілізації платіжного балансу України.	В розділі 1 при розгляді питання регулювання особливого виду мита: додатковий імпорتنний збір. Як приклад стимулюючої функції митних платежів.

*джерело: розроблено автором на основі списку використаних джерел

Огляд спеціальної літератури з питань обліку, оцінювання та оподаткування

№ пор.	Джерело	Використання в роботі для удосконалення обліку, оцінювання та оподаткування
1.	2.	3.
1.	Бухгалтерський облік: навчальний посібник /Н. С. Акімова, О.В.Топоркова, Т.А. Наумова, Н.С.Ковалевська, І.В.Янчева, В.В.Янчев [3]	Визначення поняття «метод бухгалтерського обліку» Розділ 3 (3.1).
2.	Бухгалтерський облік операцій з імпорту товарів [5]	Таблиця бухгалтерський облік імпортних операцій.
3.	Васильєва В.Г., Самойленко О. Г. Особливості ведення обліку митних платежів учасниками зовнішньоекономічної діяльності. Лібералізація та безпековий механізм зовнішньоекономічної діяльності: економічні та гуманітарно-технічні аспекти: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. [4]	В. Г. Васильєва, О. Г. Самойленко вивчають облік митних платежів на рах. № 641/642. Розділ 1 (1.2)
4.	Вакульчик, О. М., Кнішек, О. О., та Йова, К. В. (2010). Особливості організації та проведення зовнішнього контролю розрахунків за митними платежами підприємств суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. [5]	Розділ 2 (2.2) Облік митних платежів.
5.	Волосович С.В. Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності [6]	Додаток А Таблиця 1.4 «Підходи до визначення «митних платежів» в науковій літературі»; Таблиця 1.2 «Функцій митних платежів в науковій літературі»;
6.	Габричидзе Б. Н. Російське митне право: підручник для університетів [7]	Додаток А Таблиця 1.5 «Підходи до визначення поняття «митних правовідносин» в науковій літературі»

Продовження таблиці 4

1.	2.	3.
7.	Гребельник О.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності [9]	Додаток А Таблица 1.2 «Функцій митних платежів в науковій літературі»;
8.	Карпенко О. В., Карпенко Д.В. Управлінський облік [13]	Розділ 3 (3.2) Визначення поняття обліку витрат.
9.	Кононенко, Л. В., Назарова, Г. Б. (2020). Форми бухгалтерського обліку[14].	Розділ 1 (1.1) Соколова Я.В. вказує, що форма бухгалтерського обліку – це алгоритм обробки інформації від моменту отримання первинного документа до складання звітності, тобто форма – те, що лежить між документом і звітністю
10.	Крисоватий А. І., Герчаківський С. Д., Дем'янюк О. Б. та ін. Митна справа [16].	Розділ 1 (1.1) Класифікація митних платежів. Рис. 1 класифікація митних платежів.
11.	Настюк В. Я. Поняття і сутність митних правовідносин. Проблеми законності [25]	Розділ 1 (1.1) Таблица 1.5 «Підходи до визначення поняття «митних правовідносин» в науковій літературі»
12.	Нікіпчук О.О., Лопатовський В.Г. Особливості адміністрування митних платежів в Україні [41]	Додаток Б Таблица 1.1 «Ознаки митних платежів»
13.	Оніщик Ю. В. Митні правовідносини: поняття, ознаки, види [33]	Розділ 1 (1.1) Таблица 1.5 «Підходи до визначення поняття «митних правовідносин» в науковій літературі»
14.	Панов І. О. Митні правовідносини як вид правових відносин [35]	Додаток А Таблица 1.5 «Підходи до визначення поняття «митних правовідносин» в науковій літературі»
15.	Пархоменко В.М. Облік впливу курсових коливань. Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація [47]	Розділ 1 (1.2) Вперше методика бухгалтерського обліку операцій в іноземних валютах в незалежній Україні була визначена листом Міністерства фінансів України від 16.04.1992 р. №18-445
16.	Петров С.С. Роль експерта – економіста під час дослідження документального обґрунтування нарахованих митних платежів (2018) [38]	Розділ 2 (2.2) коригування митної вартості.
17.	Рябченко О. П., Мацюк В. Я., Чмелюк В. В. та ін Митне право [55]	Додаток А Таблица 1.4 Підходи до визначення «митних платежів» в науковій літературі

Закінчення таблиці 4

1.	2.	3.
18.	Салюк, Л. О., Тимрієнко, Т. Ю. перспективи удосконалення інструментів митного оподаткування [56].	Розділ 1 (1.1) Ціла група платежів, пов'язаних з відповідальністю суб'єктів господарювання за порушення правових норм у сфері митного законодавства.
19.	Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність [59]	Розділ 2 (2.2) Аналіз обліку митних платежів.
20.	Янг С. Системное управление организацией [62]	Розділ 3 (3.2) Визначення С. Янга «система управління організацією»:
21.	The history of US protectionism, in one 230-year chart. March 2018. Available at [63]	Розділ 1 (1.2) Протекціонізм в США

*джерело: розроблено автором на основі списку використаних джерел

Додаток В

Таблиця 1

Документальне забезпечення обліку митних платежів в суб'єкта ЗЕД

Бухгалтерський документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію і є юридичним доказом її здійснення.	
Основні	Додаткові
декларація митної вартості	При наявності розбіжностей, ознак підробки або недостатності відомостей
зовнішньоекономічний договір(контракт)з додатками	договір із третіми особами, пов'язаний з договором про поставку
рахунок-фактура (інвойс), рахунок-проформа	рахунки про здійснення платежів третім особам
банківські платіжні документи	рахунки про сплату комісійних, посередницьких послуг
інші платіжні та/або бухгалтерські документи	виписку з бухгалтерської документації
транспортні (перевізні) документи	ліцензійний чи авторський договір покупця
ліцензія на імпорт товару (при ліцензуванні)	каталоги, прейскуранти, прайс-листи виробника товару
страхові документи (при здійсненні страхування)	копія митної декларації країни відправлення
	експертні висновки та/або інформація біржових організацій про характеристики товарів
<p>– за наявності обґрунтованих припущень щодо впливу існуючого взаємозв'язку між продавцем і покупцем на заявлену декларантом митну вартість:</p> <p>– виписка з бухгалтерських та банківських документів покупця, що стосуються відчуження оцінюваних товарів, ідентичних та/або подібних (аналогічних) товарів на території України;</p> <p>– довідкова інформація щодо вартості у країні-експортері товарів, що є ідентичними та/або подібними (аналогічними) оцінюваним товарам;</p> <p>– розрахунок ціни (калькуляція)</p>	

*джерело: розроблено автором на основі [59,65,39].

Додаток Г

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

**Фінансова звітність
малого підприємства ТОВ «АГТ ПЛЮС»**

КОДИ

Дата (рік, місяць, число)		2020	01	01
Підприємство	_____ за ЄДРПОУ	32821859		
Територія	_____ за КОАТУУ	8036300000		
Організаційно-правова форма господарювання	_____ за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності	_____ за КВЕД	31.01		
Середня кількість працівників, осіб	_____ 147			
Одиниця виміру: тис.грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон м. Київ вул. Сортувальна 2				

**1. Баланс
за період з 31.12.2015 по 31.12.2019 рр.**

Форма № 1-м

Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	-
Первісна вартість	1001	-	-
Накопичена амортизація	1002	(-)	(-)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	25995.0	32058.0
первісна вартість	1011	74252.0	91035.0
знос	1012	(48257.0)	(58977.0)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	1405.0	1738.0
Усього за розділом I	1095	27400.0	33796.0
II. Оборотні активи			

Продовження Додатку Г

Запаси:	1100	319599.0	316453.0
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	497.0	11375.0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	6905.0	5652.0
Витрати майбутніх періодів	1170	17.0	109.0
Інші оборотні активи	1190	10225.0	9435.0
Усього за розділом II	1195	337243.0	343024.0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	364643.0	376820.0

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	9402.0	19552.0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	62302.0	73500.0
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	71704.0	93052.0
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	25000.0	13669.0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	17313.0	3367.0
товари, роботи, послуги	1615	231404.0	243082.0
розрахунками з бюджетом	1620	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-

розрахунками зі страхування	1625	247.0	154.0
Закінчення Додатку Г			
розрахунками з оплати праці	1630	1230.0	1103.0
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
Усього за розділом III	1695	275194.0	261375.0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	17944.0	22394.0
Баланс	1900	364842.0	376821.0

**2. Звіт про фінансові результати
за період з 31.12.2015 по 31.12.2019 рр.**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1900.0	985.0
Інші операційні доходи	2120	100.0	15.0
Інші доходи	2240	2000.0	1000.0
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	4000.0	2000.0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1250.0)	(550.0)
Інші операційні витрати	2180	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(1250.0)	(550.0)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	2750.0	1450.0
Податок на прибуток	2300	(108.0)	(66.0)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	2642.0	1384.0

*джерело: розроблено автором на основі [64].

Організаційна структура апарату обліку ТОВ «АГТ ПЛЮС»

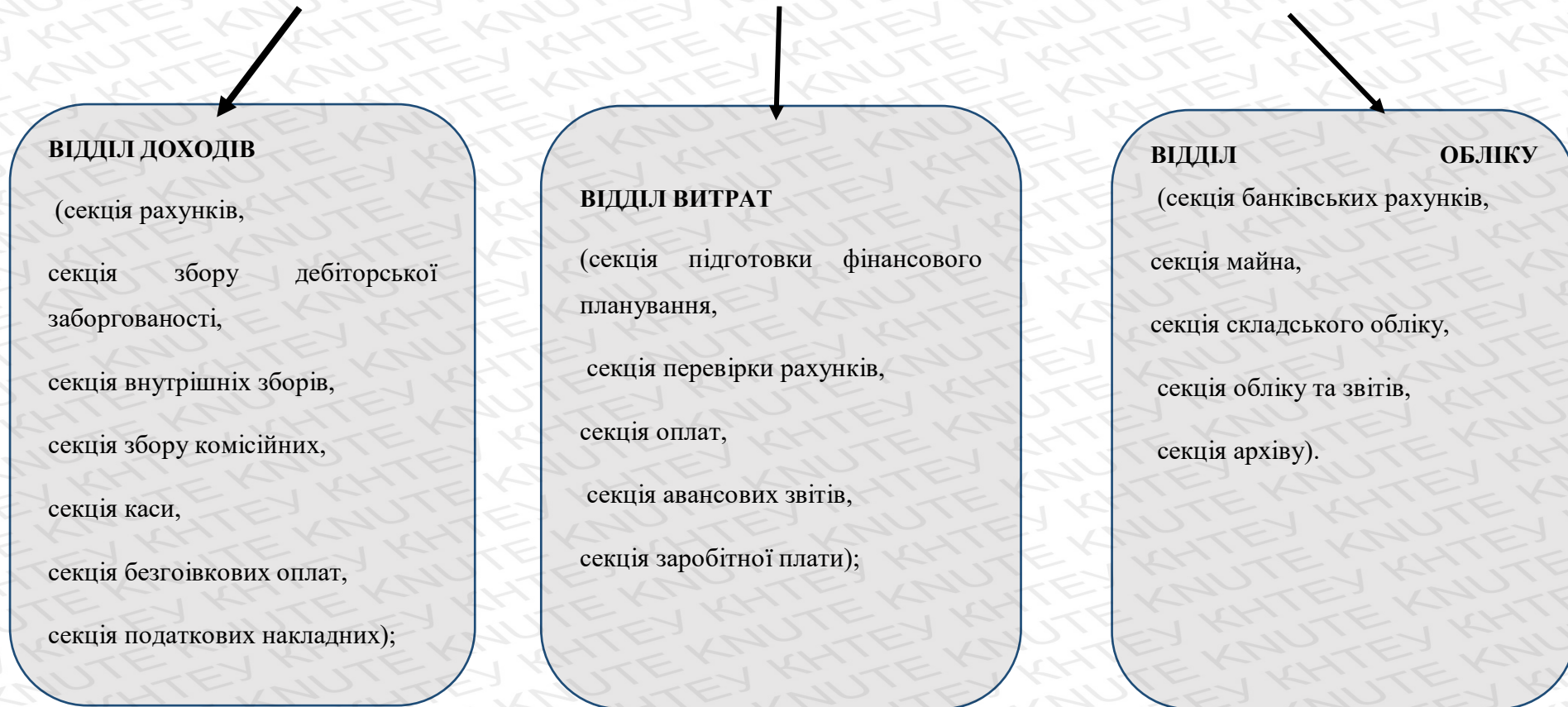


рис. 1 Організаційна структура апарату обліку ТОВ «АГТ ПЛЮС»

*джерело: розроблено автором на підставі облікової політики підприємства ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Додаток Е

Таблиця 1

Аналіз виробничо-господарської діяльності (далі – аналіз ВГД) ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Сутність аналізу ВГД полягає в оцінюванні рівня ефективності використання ресурсів для виробництва і реалізації продукції, виявленні ефективності операційної діяльності підприємства.

Мета аналізу ВГД – оцінити поточний фінансовий стан і перспективи розвитку підприємства; сформулювати доцільні темпи розвитку підприємства з позицій фінансового забезпечення; виявити доступні джерела засобів і оцінити можливість їхньої мобілізації.

№	Назва аналізу	Назва коефіцієнту	Формула розрахунку коефіцієнта	Дані розрахунку коефіцієнта по ТОВ «АГТ ПЛЮС»	Аналіз результату розрахунку коефіцієнтів по ТОВ «АГТ ПЛЮС»
1.	Аналіз майнового стану	Коефіцієнт зносу (Кз)	відношення вартості зносу до первісної вартості основних засобів на кінець періоду	$48257:74252=0,65$	Коефіцієнт зносу характеризує частку вартості основних засобів, яку було списано на витрати виробництва в попередніх періодах. Так, за даними підрахунку даного коефіцієнта на початок та на кінець звіного періоду коефіцієнт залишався без змін – 0,65. Щодо коефіцієнту оновлення, то оновлення основних засобів здійснюється у формі їх заміни більш досконалыми і ефективними, реконструкції і модернізації окремих груп і видів. Ко становить 0.82, що відповідає нормам
		Коефіцієнт оновлення (Ко)	відношення вартості введених основних засобів до первісна вартість всіх основних засобів на кінець року.	$74252:91035=0,82$	
		Коефіцієнт вибуття (Кв)	відношення вартості вибулих за звітний рік основних засобів до суми всіх основних засобів на початок року	Інформація відсутня.	
2.	Оцінка платоспроможності	Коефіцієнт покриття (Кп)	відношення оборотних активів до поточних зобов'язань.	$27400:275194=0,1$	Коефіцієнт більше одиниці і відповідає нормі. цей показник має тенденцію до збільшення, що також є позитивним моментом для кредиторів. Бажаним є показник 2 –3.

Продовження Додатку Е

Таблиця 1

Примітка *За допомогою коефіцієнта покриття можна дізнатися, скільки грошових одиниць оборотних коштів враховується на кожну грошову одиницю короткострокових зобов'язань, і характеризує забезпечення оборотними коштами підприємства для погашення своїх боргів протягом періоду.		
Коефіцієнт швидкої ліквідності Кшл	(Оборотні активи – запаси)/поточні зобов'язання	(337243-319599):275194=0,06
Примітка *Коефіцієнт поточної ліквідності — показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство спроможне погасити за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості. Цей показник показує платіжні можливості підприємства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами. Теоретично значення коефіцієнта вважається достатнім, якщо воно перевищує 0,6.		Норматив показника знаходиться в межах 0,5 – 1 і вище Це вказує на те, що компанія має досить ліквідних оборотних коштів для своєчасного розрахунку за зобов'язаннями.
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (Ка)	Грошові активи/Поточні зобов'язання;	6905:275194=0,03
Примітка * Дозволяє визначити частку короткострокових зобов'язань, що підприємство може погасити найближчим часом, не чекаючи оплати дебіторської заборгованості й реалізації інших активів.		Нормативним вважається значення від 0,1 до 0,2. Характеризувати коефіцієнт абсолютної ліквідності можна як негайну готовність підприємства ліквідувати короткострокову заборгованість.

Закінчення Додатку Е

Таблиця 1

		Коефіцієнт чистого оборотного капіталу К ч.об.к.	різниця між оборотними активами та поточними зобов'язаннями.	$337243 - 275194 = 62049$	Чистий оборотний капітал необхідний для підтримки фінансової стійкості підприємства, оскільки перевищення оборотних коштів над короткостроковими зобов'язаннями означає, що підприємство не тільки може погасити свої короткострокові зобов'язання, але і має резерви для розширення діяльності.
		Примітка * Спроможність підприємства сплачувати свої поточні зобов'язання та розширювати подальшу виробничу діяльність показує чистий оборотний капітал			
3.	Оцінка фінансової стійкості	Коефіцієнт платоспроможності Кпл	Відношення власного капіталу до зобов'язань	$71704 : 275194 = 0,26$	Платоспроможність підприємства характеризує абсолютний показник перевищення всіх активів над усіма зобов'язаннями (довгостроковими і короткостроковими боргами).
		Коефіцієнт забезпечення власними оборотними	(оборотні активи - поточні зобов'язання)/поточні зобов'язання	$(27400 - 275194) : 27400 = -9,04$	Відповідно до розрахованих даних забезпечення власними обротами має тенденцію до спадання.
		Примітка * показує, яка частина матеріальних оборотних активів фінансується за рахунок засобів чистого оборотного капіталу			
		Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Власні оборотні (обігові) кошти / Власний капітал, де Власні оборотні кошти = Власний капітал – Необоротні активи	$(364842 - 27400) : 71704 = 4,7$	Результати обчислень показують високу маневреність підприємства.

*джерело: розроблено автором на підставі фінансової звітності підприємства

Облік імпорتنих операцій ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Подія 1.	Курс перерахунку 2.	Курсові різниці 3.
Перша подія — оприбуткування товару	Вартість товару визначаємо за курсом НБУ на дату визнання його активом (п. 5 П(С)БО 21)	Заборгованість перед нерезидентом є монетарною, і за нею розраховуємо курсові різниці*(пп. 7, 8 П(С)БО 21)
* Курсові різниці визначаються на дату балансу і на дату здійснення господарської операції — погашення заборгованості (пп. 4, 7, 8 П(С)БО 21). Причому такий перерахунок здійснюється згідно з обліковою політикою підприємства: або в межах госпоперації, або за всією статтею (п. 8 П(С)БО 21). Облік додатної курсової різниці ведуть із застосуванням субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці», а від'ємну курсову різницю показують на субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».		
Перша подія — перерахування плати за товар	Суму авансу відображаємо за курсом НБУ, що діяв на дату його перерахування. Далі вартість товару визначаємо за курсом НБУ на дату сплати авансу(п. 6 П(С)БО 21)	Товарна заборгованість нерезидента є немонетарною, тому курсорізниці за нею не розраховуємо (п. 7 П(С)БО 21)

*джерело: розроблено автором на основі [27].

Продовження Додатку Ж

Таблиця 2

Система рахунків для обліку імпорتنих операцій ТОВ «АГТ ПЛЮС»

Зміст операції	Фінансовий облік	
	Дебет	Кредит
1.	2.	3.
Перераховано аванс за митне оформлення	377	311
Подана митнадекларація, враховані зобов'язання по:		
мити	20	641
митному оформленню	20	642
акциз	20	641
Враховано право власності на виробничі запаси	20	632
Проведено взаємозалік з митницею по:		
Мити	641	377
Митному оформленню	642	
ПДВ/акцизу	641	
Переоцінено монетарний пасив – зобов'язання перед постачальником іноземним суб'єктом господарювання надату балансу.	945	632
Врахована курсова різниця	632	714
Перераховано в погашення заборгованості перед постачальником іноземним суб'єктом господарювання	632	312
Врахована курсова різниця по 632 рахунку	945	632
	632	714

*джерело: розроблено автором

Аналіз субрахунків 642, 641 та 377

Субрахунок 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами"	Субрахунок 641 "Розрахунки за податками"	Субрахунок 377 "Розрахунки з іншими дебіторами"
1.	2.	3.
<p>ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не ведеться на рахунку 65 "Розрахунки з страхування".</p>	<p>ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки).</p>	<p>ведеться облік розрахунків за іншими операціями, облік яких не відображається на інших субрахунках рахунку 37 "Розрахунки з різними дебіторами", зокрема розрахунки за операціями, пов'язаними із здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи), усі види розрахунків з працівниками (крім розрахунків за виплатами працівникам та з підзвітними особами), інші розрахунки.</p>

*джерело: розроблено автором на основі [11].

Суб'єкти господарювання ЗЕД

Суб'єкти господарювання України	Іноземні суб'єкти господарювання	
фізичні особи - громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які мають цивільну правоздатність і дієздатність згідно з законами України і постійно проживають на території України;	Для юридичних осіб – постійне місцезнаходження офіційно зареєстрованого головного органу управління	Для фізичних осіб – 1. Постійне місце проживання за межами митної території України (місце проживання на території якої-небудь держави не менше одного року і за умови, що таке проживання не є наслідком виконання цією особою службових обов'язків або зобов'язань за договором (контрактом)– ст.1 ЗУ «Про ЗЕД» 2. Мають статус підприємця, зареєстрований за межами митної території України
юридичні особи, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України (підприємства, організації та об'єднання всіх видів, включаючи акціонерні та інші види господарських товариств, асоціації, спілки, концерни, консорціуми, торговельні дома, посередницькі та консультаційні фірми, кооперативи, кредитно-фінансові установи, міжнародні об'єднання, організації та інші), в тому числі юридичні особи, майно та/або капітал яких є повністю у власності іноземних суб'єктів господарської діяльності;		
об'єднання фізичних, юридичних, фізичних і юридичних осіб, які не є юридичними особами згідно з законами України, але які мають постійне місцезнаходження на території України і яким цивільно-правовими законами України не заборонено здійснювати господарську діяльність;		
структурні одиниці іноземних суб'єктів господарської діяльності, які не є юридичними особами згідно з законами України (філії, відділення, тощо), але мають постійне місцезнаходження на території України;		
спільні підприємства за участю суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України;		
державні замовники у сфері оборони;		
інші суб'єкти господарської діяльності, передбачені законами України		

рис. 1 Суб'єкти господарювання ЗЕД *джерело: розроблено автором [2].

РЕЗИДЕНТ

Визначення терміну в ПКУ	Визначення терміну в ЗУ «Про валюту та валютні операції»	Визначення терміну в МКУ
<p style="text-align: center;">(ПКУ 14.1.213)</p> <p>а) юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами;</p> <p>б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;</p> <p>в) фізична особа - резидент - фізична особа, яка має місце проживання в Україні (перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року).</p>	<p style="text-align: center;">СТ.1 ЗУ</p> <p>а) фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства), які мають постійне місце проживання на території України, у тому числі ті, які тимчасово перебувають за межами України;</p> <p>б) фізичні особи- підприємці, зареєстровані згідно із законодавством України;</p> <p>в) юридичні особи та інші суб'єкти господарювання з місцезнаходженням на території України, які здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства України;</p> <p>г) дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва України за кордоном, що мають імунітет і дипломатичні привілеї, а також філії та представництва підприємств і організацій України за кордоном, що не здійснюють підприємницької діяльності відповідно до законодавства України;</p> <p>г) відокремлені підрозділи юридичних осіб, а саме філії, представництва, відділення або інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи та здійснюють підприємницьку діяльність від імені юридичної особи на території України.</p>	<p style="text-align: center;">СТ.4 МКУ</p> <p>а) юридичні особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України, з місцезнаходженням на її території, а також їх відокремлені підрозділи за кордоном, що не здійснюють господарської діяльності;</p> <p>б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;</p> <p>в) фізичні особи: громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які мають постійне місце проживання в Україні, у тому числі ті, які тимчасово перебувають за кордоном;</p> <p>г) відокремлені підрозділи іноземних юридичних осіб з місцезнаходженням на території України, які здійснюють господарську діяльність відповідно до законодавства України;</p> <p>г) інвестор (оператор) за угодою про розподіл продукції, у тому числі постійне представництво інвестора-нерезидента;</p>

Рис. 2 Суб'єкти господарювання ЗЕД. Резидент *джерело: розроблено автором [4, 5].

Визначення терміну в ПКУ	Визначення терміну в ЗУ «Про валюту та валютні операції»	Визначення терміну в МКУ
<p style="text-align: center;">(ПКУ 14.1.122)</p> <p>а) іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України;</p> <p>б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні;</p> <p>в) фізичні особи, які не є резидентами України</p>	<p style="text-align: center;">СТ.1 ЗУ</p> <p>а) фізичні особи (іноземні громадяни, громадяни України, особи без громадянства), які мають постійне місце проживання за межами України, у тому числі ті, які тимчасово перебувають на території України;</p> <p>б) юридичні особи та інші суб'єкти господарювання з місцезнаходженням за межами України, які створені та діють відповідно до законодавства іноземної держави, у тому числі ті, частки участі в яких належать резидентам;</p> <p>в) розташовані на території України іноземні дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва, міжнародні організації та їх філії, що мають імунітет і дипломатичні привілеї, а також представництва інших організацій, що не здійснюють підприємницької діяльності відповідно до законодавства України;</p> <p>г) відокремлені підрозділи юридичних осіб, що розташовані за межами України та здійснюють підприємницьку діяльність відповідно до законодавства іноземної держави;</p> <p>г) інші особи, які не є резидентами</p>	<p style="text-align: center;">СТ.4 МКУ</p> <p>а) юридичні особи, утворені відповідно до законодавства інших держав, які здійснюють свою діяльність за межами України, а також їх відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України, які не здійснюють господарську діяльність відповідно до законодавства України;</p> <p>б) розташовані на території України дипломатичні представництва, консульські установи, інші офіційні представництва іноземних держав та міжнародних організацій, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;</p> <p>в) фізичні особи: іноземці та особи без громадянства, громадяни України, які мають постійне місце проживання за межами України, у тому числі ті, які тимчасово перебувають на території України;</p>

Рис. 3 Суб'єкти господарювання ЗЕД. Нерезидент *джерело: розроблено автором [20, 39].

ПОСТІЙНЕ ПРЕДСТАВНИЦТВО

(ПКУ 14.1.193)

Постійне місце діяльності через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні.

ПРЕДСТАВНИЦТВО НЕРЕЗИДЕНТІВ

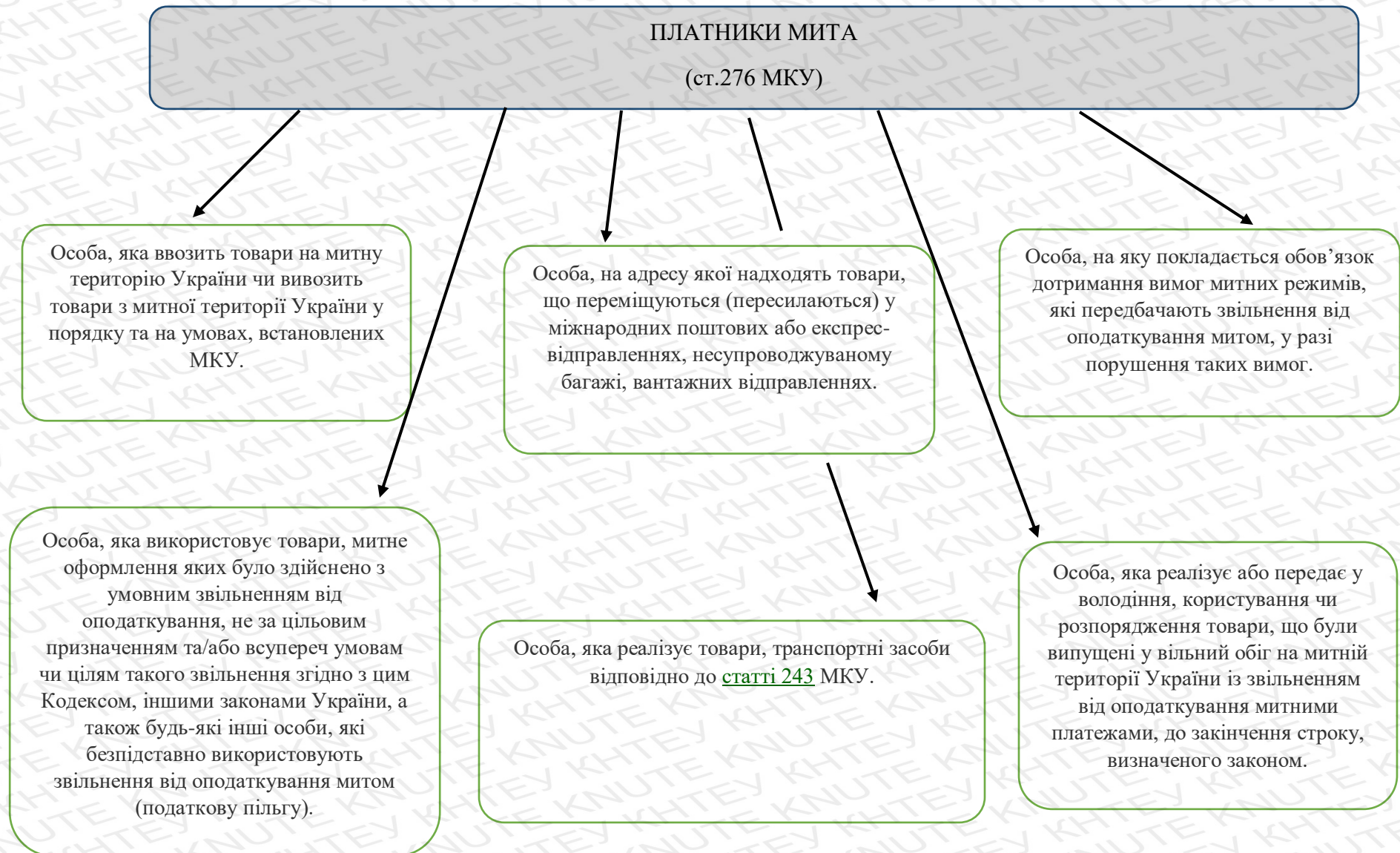
Постійне представництво та (некомерційне) представництво

Постійне представництво	Представництво
<p>Постійне місце діяльності через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> – місце управління; – філія; – офіс; – фабрика; – майстерня; – установа або споруда для розвідки природних ресурсів; – кар'єр чи будь яке інше місце видобутку природних ресурсів; – склад або приміщення, що використовується для доставки товарів, сервер. 	<p>Постійне місце діяльності, яке утримується з метою провадження для нерезидента підготовчої або допоміжної діяльності, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> – зберігання, демонстрація або доставки товарів, чи виробів, що належать нерезиденту; – зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, виключно з метою переробки іншим підприємством; – закупівля товарів чи виробів для нерезидента; – збирання інформації для нерезидента; – провадження для нерезидента будь – якої іншої діяльності, яка має підготовчий або допоміжний характер.

Рис. 4 Постійне представництво *джерело: розроблено автором [39]

№ з/п	Критерії розмежування	
	Постійне представництво	Некомерційне представництво
1	Постійне місце діяльності, через яке повністю або частково провадять господарську діяльність нерезидента в Україні , зокрема: місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установка або споруда для розвідки природних ресурсів; шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, яке використовують для доставки товарів, сервер	Утримання постійного місця діяльності лише з метою закупівлі товарів чи виробів або для збирання інформації для нерезидента; утримання постійного місця діяльності тільки з метою провадження для нерезидента будь-якої іншої діяльності, яка має підготовчий або допоміжний характер
2	Будівельний майданчик, будівельний, складальний або монтажний об'єкт чи пов'язана з ними наглядова діяльність, якщо тривалість робіт, пов'язана з таким майданчиком, об'єктом або діяльністю: Переввищує шість місяців	Не перевищує шести місяців
3	Надання послуг нерезидентом (крім послуг із надання персоналу), у тому числі консультаційних, через співробітників або інший персонал, найнятий ним для таких цілей, але якщо таку діяльність провадять (у межах одного проекту або проекту, що пов'язаний із ним) в Україні протягом періоду або періодів, загальна тривалість яких становить: більше як шість місяців у будь-якому дванадцяти місячному періоді	менш ніж шість місяців у будь-якому дванадцяти місячному періоді
	–	Направлення в розпорядження особи фізичних осіб у межах виконання угод про послуги з надання персоналу
4	Резиденти, які мають повноваження діяти від імені лише такого нерезидента (проведення переговорів щодо суттєвих умов і/або укладення договорів (контрактів) від імені цього нерезидента), що приводить до виникнення в нього цивільних прав та обов'язків.	Резиденти, що мають повноваження діяти від імені кількох нерезидентів
5	Резиденти, що мають повноваження утримувати (зберігати) запаси товарів, що належать нерезиденту, із складу яких здійснюють постачання товару від імені нерезидента, крім резидентів, які мають статус складу тимчасового зберігання або митного ліцензійного складу	Використання будівель або споруд лише з метою зберігання, демонстрації або доставки товарів чи виробів, що належать нерезиденту; зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, тільки з метою зберігання або демонстрації; зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, лише з метою перероблення іншим підприємством

Рис. 5 Критерії розмежування постійного та комерційного представництва *джерело: розроблено автором [39].



Додаток Є Рис. 6 Платники мита. *джерело: розроблено автором [420].

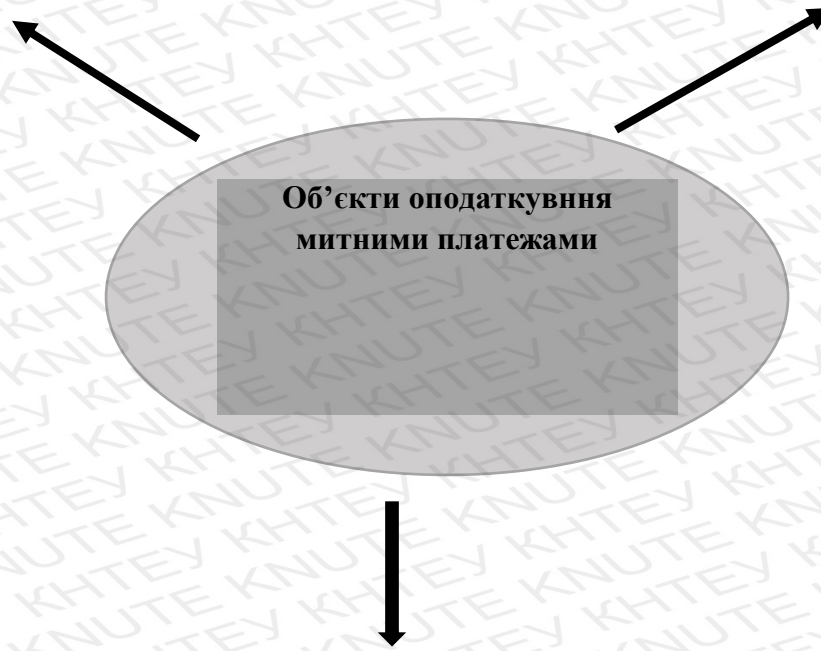
МИТО – це загальнодержавний податок, встановлений ПКУ та МКУ, який нараховується та сплачується відповідно до МКУ, ЗУ та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України (ст. 271 МКУ).

№		
1	Протекціоністська (захисну)	за допомогою мита держава захищає вітчизняних виробників від небажаної іноземної конкуренції;
2	Стимулююча	створення передумов для збільшення експорту;
3	Регулятивна	здійснюється через формування раціональної структури імпорту та експорту;
4	Статистична	забезпечує достовірний облік і державний контроль за переміщенням товарів, транспортних засобів та інших вантажів через митний кордон України
5	Фіскальна	мито відноситься і до імпортних, і до експортних мит, оскільки вони є однією із статей доходної частини державного бюджету;

ВИДИ МИТА

Рис. 7 Схематична інформація щодо видів та функцій мита
*джерело: розроблено автором [4,20].

Об'єктами оподаткування митом є:
1)Товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;
2)Товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами відповідно до розділу XII цього Кодексу, а також розділів V та VI Податкового кодексу України ;
3)Товари, транспортні засоби, що реалізуються відповідно до статті 243 МКУ.



Об'єктами оподаткування акцизним податком є операції платників з:
ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

Об'єктами оподаткування ПДВ є операції платників з:
постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;
постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу;
ввезення товарів на митну територію України;
вивезення товарів за межі митної території України;
постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Додаток Є Рис. 8 Об'єкти оподаткування митними платежами *джерело: розроблено автором [39]

База оподаткування митними платежами

База оподаткування – це конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування.

Додаток Є Рис. 9 База оподаткування митними платежами

Базою для нарахування мита (всіх видів) та акцизного податку за адваловою ставкою є митна вартість товару .
Мито = Митна вартість товару * адвалорну ставку мита;
Базою для нарахування ввізного мита та акцизного податку за специфічною ставкою є кількість товару згідно одиниці виміру за встановленою специфічною ставкою.
Мито = Кількість товару в одиниці виміру згідно специфічної ставки * специфічну ставку мита; Акцизний податок = Кількість товару в одиниці виміру згідно специфічної ставки * специфічну ставку акцизного податку.
Базою оподаткування податком на додану вартість є митна вартість з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів.
$\text{ПДВ} = (\text{Митна вартість} + \text{Мито (сума всіх видів)} + \text{Акцизний податок}) * \text{ставку ПДВ}$
Загальна сума всіх митних платежів для проведення митного оформлення буде складати:
Мито (сума всіх видів) + Акцизний податок + ПДВ

*джерело: розроблено автором [39,20]

РОЗМІРИ плати за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів

Назва операції	За одну годину роботи (незалежно від кількості посадових осіб митного органу, залучених до виконання митних формальностей), Євро (кості посадових осіб митного органу, залучених до виконання митних формальностей), ЄВРО
Виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів:	
у робочий час	20
у надурочний, нічний час і вихідні дні	40
У святкові та неробочі дні	50
Виконання митних формальностей митними органами у місцях розташування митних органів поза робочим часом, установленим для митних органів:	
у надурочний, нічний час і вихідні дні	40
у святкові та неробочі дні	50

- плата за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для них (далі - плата), справляється за письмовим зверненням декларанта або уповноваженої ним особи до митного органу у порядку, визначеному Міністерством фінансів;
- плата справляється у гривні за офіційним курсом валюти, визначеним відповідно до [статті 3-1](#) Митного кодексу України;
- кошти, що надійшли від справляння плати, зараховуються до державного бюджету.

Рис. 10 Розміри плати за виконання митних формальностей митними органами *джерело: розроблено автором [52,53].

ГЕНЕРАЛЬНА ДОВІРЕНІСТЬ № _____

Відповідно до Наказу «Про затвердження положення у бухгалтерському обліку» затвердженої Наказом Міністра фінансів України від 24 травня 1995 року за №88 п.2.5, а саме: «Повноваження на здійснення господарської операції особи, яка в інтересах юридичної особи або фізичної особи - підприємця одержує основні засоби, запаси, нематеріальні активи, грошові документи, цінні папери та інші товарно-матеріальні цінності згідно з договором, підтверджуються відповідно до законодавства. Такі повноваження можуть бути підтвержені, зокрема, письмовим договором, довіреністю, актом органу юридичної особи тощо».

Товариство з обмеженою відповідальністю «АГТ ПЛЮС»

посвідчує печатку/штамп та особисті підписи осіб, штампів, печаток та зразки підписів матеріально відповідальних осіб, яким доручає здійснювати прийом товару (матеріальних цінностей) згідно Видаткових накладних від ___ " _____ " (код по ЄГРПОУ _____).

Дана довіреність набуває чинності з « _____ » _____ 20__ року та дійсна до « _____ » _____ 20__ року.

Посада, ПІБ та зразки підпису матеріально-відповідальних осіб:

1. ПІБ

зразок підпису _____

Паспортні дані _____

Зразки підпису матеріально відповідальних осіб та печатки підприємства засвідчую:

Директор _____

(ПІБ)

(підпис)

Товариство з обмеженою відповідальністю «АГТ ПЛЮС»

Код ЄДРПОУ _____

м. Київ

«__» __ 20__ р.

Наказ № _____**Про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «АГТ ПЛЮС»**

На виконання вимог Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також з метою дотримання підприємством єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності

НАКАЗУЮ:

1. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві покласти на бухгалтерську службу підприємства на чолі з головним бухгалтером.
2. Застосовувати План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. З метою забезпечення необхідної деталізації обліково-економічної інформації дозволити головному бухгалтеру своїм розпорядженням вводити додаткову систему субрахунків.
3. Облік витрат підприємства вести на рахунках класу 9 «Витрати діяльності» з використанням рахунків класу 8 «Витрати за елементами».
4. Бухгалтерський облік вести з використанням комп'ютерної програми «1 С Підприємство 8. Управління виробничим підприємством (УПП) ред 1.3.».
5. Перед складанням річної фінансової звітності проводити інвентаризацію активів та зобов'язань підприємства станом на 1 грудня поточного року. Проводити один раз на місяць раптову ревізію каси. Для проведення інвентаризації створити постійно діючу комісію. Склад комісії наведено в додатку 1 до цього наказу.
6. Завдання з визначення строку корисного використання основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів, а також довгострокових біологічних активів покласти на постійно діючу інвентаризаційну комісію.
7. Перелік осіб, уповноважених підписувати первинні документи, наведено в додатку. Зазначені особи несуть відповідальність за достовірність таких документів та своєчасність їх складання.
8. Перелік осіб, уповноважених отримувати товарно-матеріальні цінності від імені підприємства, наведено в додатку 3 до цього наказу.
9. Затвердити графік документообігу (додаток 4 до цього наказу).
10. Філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи підприємства передають бухгалтерські документи в центральну бухгалтерію для ведення обліку.
11. Контроль за виконанням цього наказу покласти на фінансового директора та головного бухгалтера підприємства.

Посадова інструкція бухгалтера ТОВ «АГТ ПЛЮС»

I. Загальні положення

1. Бухгалтер належить до професійної групи “Фахівці”.
2. Призначення на посаду бухгалтера та звільнення з неї здійснюється наказом керівника підприємства за поданням головного бухгалтера з дотриманням вимог Кодексу законів про працю України та чинного законодавства про працю.
3. Бухгалтер підпорядковується безпосередньо головному бухгалтеру підприємства або керівнику відповідного структурного підрозділу головної бухгалтерії.

II. Завдання та обов’язки

Бухгалтер:

1. Самостійно або під керівництвом (наглядом) бухгалтера (з дипломом спеціаліста) веде фінансові, матеріальні, виробничі, господарські розрахунки та баланси, використовуючи для цього інструментальні та комп’ютеризовані обчислювальні засоби та системи.
2. Обліковує кошти, фонди, продукцію, товари, матеріали, реєструє затрати на виробництво продукції чи надання послуг.
3. Узгоджує рахунки та одиниці обліку, готує початкові та пробні варіанти розрахунків балансу, вносить записи в бухгалтерські книги про виробничі, управлінські, організаційні, господарські та інші затрати на планові і поточні цілі.
4. Подає до розгляду і схвалення проекти записів у розрахунковій документації.
5. Калькулює і готує дані та форми документів для розрахунків з банками.
6. Веде інвентарні списки, довіреності, накладні, переліки зобов’язань, цінних паперів тощо.
7. Оформлює платежі за матеріальні, комунальні та інші послуги.
8. Співпрацює з митними, податковими, казначейськими органами, торговельними, посередницькими організаціями та іншими клієнтами.

9. Нараховує заробітну плату, переказує кошти за виконані роботи, веде інші розрахунки з працівниками, громадянами та юридичними особами за встановленими нормами відповідно до чинного господарського законодавства.
10. Виконує окремі службові доручення свого безпосереднього керівника.

III. Права

Бухгалтер має право:

1. Ознайомлюватися з проектами рішень керівництва підприємства, що стосуються його діяльності.

Вносити на розгляд головного бухгалтера пропозиції по вдосконаленню роботи, пов'язаної з обов'язками, що передбачені цією інструкцією.

1. В межах своєї компетенції повідомляти безпосередньому керівнику про всі виявлені недоліки в діяльності підприємства та вносити пропозиції щодо їх усунення.
2. Вимагати та отримувати особисто або за дорученням головного бухгалтера у керівників структурних підрозділів та фахівців інформацію та документи, необхідні для виконання його посадових обов'язків.
3. Залучати фахівців усіх структурних підрозділів до виконання покладених на нього завдань.
4. Вимагати від керівництва підприємства сприяння у виконанні своїх посадових обов'язків.

1. Відповідальність

Бухгалтер несе відповідальність:

1. За неналежне виконання або невиконання своїх посадових обов'язків, що передбачені цією посадовою інструкцією, – в межах, визначених чинним законодавством України про працю.
2. За правопорушення, скоєні в процесі здійснення своєї діяльності, – в межах, визначених чинним адміністративним, кримінальним та цивільним законодавством України.
3. За завдання матеріальної шкоди – в межах, визначених чинним цивільним законодавством та законодавством про працю України.

1. Бухгалтер повинен знати:

2. Постанови, розпорядження, накази, методичні, нормативні та інші керівні матеріали з організації бухгалтерського обліку і складання звітності.
3. Порядок бухгалтерського обліку на підприємстві.
4. План і кореспонденцію рахунків.
5. Організацію документообігу за напрямками обліку.
6. Порядок документального оформлення і відображення в бухгалтерському обліку засобів господарювання та їх руху.
7. Методи економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства.
8. Правила експлуатації обчислювальної техніки.
9. Основи трудового законодавства.

1. Кваліфікаційні вимоги

- Бухгалтер I категорії: вища освіта відповідного напрямку підготовки (молодший спеціаліст) та підвищення кваліфікації. Стаж роботи за професією бухгалтера II категорії не менше 1 року.
- Бухгалтер II категорії: вища освіта відповідного напрямку підготовки (молодший спеціаліст) та підвищення кваліфікації. Стаж роботи за професією бухгалтера не менше 1 року.
- Бухгалтер: вища освіта відповідного напрямку підготовки (молодший спеціаліст) без вимог до стажу роботи або повна загальна середня освіта та професійно-технічна освіта і стаж роботи за професіями технічного службовця у галузях фінансової діяльності, роботи з базами даних, статистики, бухгалтерського обліку не менше 1 року.

VII. Взаємовідносини (зв'язки) за посадою

1. За відсутності бухгалтера його обов'язки виконує особа, призначена у встановленому порядку, яка набуває відповідних прав і несе відповідальність за належне виконання покладених на неї обов'язків.
2. Для виконання обов'язків та реалізації прав бухгалтер взаємодіє:
(посада)

