

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ІМПОРТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ»

Студентки 2 курсу, 1м групи,
спеціальності

071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації

«Облік і оподаткування в
міжнародному бізнесі»

Науковий керівник
кандидат економічних наук,
доцент

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Щемененко Анастасії
Іванівни

Уманців Галина
Вікторівна

Король Світлана Яківна

Київ 2021

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет фінансів та обліку

Кафедра обліку та оподаткування

Ступінь вищої освіти «магістр»

Спеціальність «Облік і оподаткування»

Спеціалізація «Облік і оподаткування в міжнародному бізнесі»

Затверджую

Зав. кафедри _____ О.В.Фоміна

« ____ » _____ 20__ р.

**Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентіві**

Щемененко Анастасії Іванівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік і оподаткування операцій із імпорту товарів на підприємстві»

Затверджена наказом ректора від «05» листопада. 2020 р. № 3305

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «01» грудня 2020 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Метою роботи є дослідження процесу обліку і оподаткування операцій з імпорту товарів на підприємстві, вирішення поставлених завдань та розроблення пропозицій щодо удосконалення ведення фінансового обліку операцій з імпорту товарів

Об'єктом дослідження є процес обліку та оподаткування операцій із імпорту товарів на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»

Предметом дослідження є комплекс теоретичних та практичних питань з обліку та оподаткування операцій із імпорту товарів та їх документування

4. Консультанти по роботі (проект) із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІМПОРТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Економічна сутність операцій з імпорту товарів як об'єкта обліку

1.2 Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з імпорту товарів

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»

2.1. Організаційні засади обліку імпортних операцій на підприємстві

2.2. Фінансовий облік імпортних операцій та розкриття інформації у звітності підприємства

2.3 Оподаткування імпортних операцій на підприємстві та їх відображення у податковій звітності

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»

3.1. Напрями удосконалення обліку операцій з імпорту товарів на підприємстві

3.2. Заходи удосконалення обліку на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1.	Вибір теми ВКР	29.09.2020	
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	31.12.2020	
3.	Подання статті на кафедру	02.06.2021	
4.	Вступ. Розділ 1	23.04.2021	
5.	Розділ 2	25.06.2021	
6.	Розділ 3. Висновки	08.10.2021	
7.	Подання роботи на кафедру	25.10.2021	
8.	Попередній захист	09.11.2021	
9.	Подання завершеної (переплетеної) роботи	16.11.2021	

7. Дата видачі завдання « 25 » листопада 2020 р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Уманців Г.В.

9. Гарант освітньої програми _____ Король С.Я.

10. Завдання прийняв до виконання студент _____ Щемененко А.І.

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Уманців Г.В.

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студентки Щемененко А.І. може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____ Король С.Я.

Завідувач кафедри
обліку та оподаткування _____

О.В. Фоміна

« _____ » _____ 20__ р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІМПОРТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	6
1.1 Економічна сутність операцій з імпорту товарів як об'єкта обліку	6
1.2 Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з імпорту товарів	10
Висновки за розділом 1	15
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»	16
2.1 Організаційні засади обліку імпортних операцій на підприємстві	16
2.2 Фінансовий облік імпортних операцій та розкриття інформації у звітності підприємства	21
2.3 Оподаткування імпортних операцій на підприємстві та їх відображення у податковій звітності	27
Висновки за розділом 2	31
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»	32
3.1 Напрями удосконалення обліку операцій з імпорту товарів на підприємстві	32
3.2 Заходи удосконалення обліку на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»	37
Висновки за розділом 3	44
ВИСНОВКИ	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	51

ВСТУП

Актуальність вибраної теми. На сьогоднішній день Україна перебуває на стрімкому шляху до гармонізації з Європейським Союзом, тим самим перебуває в постійному стані пошуку, зміцнення та розширення зовнішньоекономічних зв'язків. Проваджуючи зовнішньоекономічну діяльність, держава керується одним з основних важливих інструментів розвитку внутрішньої економіки, а також розширює кордони міжнародного співробітництва. Одним з основних ключових факторів на шляху до довготривалої підтримки міжнародних зв'язків виступає ефективна система бухгалтерського обліку, особливо в частині експортно-імпортних операцій.

Реформування бухгалтерського обліку і системи оподаткування, наближення їх до міжнародних стандартів породжує існування невирішених проблем щодо інформаційного забезпечення, особливо в частині операцій з імпорту. Під час здійснення операцій, суб'єкти господарювання повинні брати до увагу не тільки українське законодавство, але в більшій частині опиратись на міжнародні правила розрахунків, брати до уваги різні валютні ринки, заключати угоди з контрагентами та дотримуватись присутності обов'язкових реквізитів, що вимагаються на території обох територіальних одиниць. Дослідженням проблем обліку та оподаткування імпортних операцій займалися такі відомі фахівці як: Бутинець Ф.Ф. [1], Гуцайлюк З.В. [5], Кожухова Т.В. [16].,

Дроздова Г.М. [7], Жиглей І.В. [1,8], Крупка Я.Д. [20], Крупка М.І. [19], Кузмінський А.М., Кузьмінській Ю.А. [21], Лучко М.Р. [22, 48], Назарова І.Я. [20, 25], Сисюк С.В. [22, 48], Пархоменко В.М. [1], Фесенко В.В. [50] та інші. Проте на сьогоднішній день досі залишаються актуальними питання узгодженості бухгалтерського обліку та обліку оподаткування в частині імпортних операцій зовнішньоекономічної діяльності, а отже, можна вважати дану тему актуальною.

Мета і завдання дослідження. Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження формування теоретичного обґрунтування та розробка практичних пропозицій щодо удосконалення організаційних та методичних засад обліку та оподаткування операцій з імпорту товарів.

Для більш ефективного розкриття мети у кваліфікаційній роботі потрібно вирішити такі завдання:

- надати визначення сутності імпорتنих операцій;
- дослідити нормативно-правове забезпечення обліку та оподаткування операцій з імпорту в Україні;
- розглянути існуючі проблеми обліку імпорتنих операцій та їх оподаткування;
- надати оцінку економічної діяльності досліджуваного підприємства, а також ознайомитися з діючою практикою обліку та оподаткування імпорту товарів;
- запропонувати шляхи вдосконалення організаційних та методологічних засад обліку та оподаткування операцій з імпорту товарів на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження процес обліку та оподаткування операцій із імпорту товарів на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ».

Предметом дослідження є комплекс теоретичних та практичних питань з організації та методики обліку та оподаткуванню операцій з імпорту товарів та їх документування.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти України, наукові статті вчених-дослідників в питаннях обліку та оподаткуванні операцій з імпорту товарів, статті з спеціалізованих інтернет-ресурсів, економічних журналів, спеціалізовані періодичні видання, монографії, фінансова звітність та нормативна документація ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ».

Методи дослідження. В процесі кваліфікаційного дослідження використовувалися наступні методичні прийоми: аналіз і синтез;

документалістики (для встановлення достовірності досліджуваної інформації); розрахунково-аналітичні прийоми (при проведенні розрахунків та побудови таблиць, графіків, діаграм); методи економіко-статистичного і економіко-математичного кількісно-якісного аналізу; літературний; синтез; аналіз; системний підхід, метод порівняння.

Науковою гіпотезою одержаних результатів є припущення, що впровадження управлінського обліку щодо операцій з імпорту товарів дозволить підвищити точність та достовірність облікової інформації для прийняття управлінських рішень.

Наукова новизна полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням та підвищенням ефективності обліку операцій з імпорту товарів підприємством.

Публікації. Апробація результатів дослідження опубліковано в збірнику наукових статей студентів КНТЕУ на тему «Облікове забезпечення трансфертного ціноутворення у контрольованих операціях» (2021). Опубліковано тези в міжнародній науково-практичній конференції на тему «Відображення контрольованих операцій в обліку та звітності» (2021. Полтава: ЦФЕНД, С. 82-83).

Для зручності використання матеріалів, що містяться в даній роботі, виділено основні положення та визначення. З метою поглиблення засвоєння відповідної теми використані таблиці, рисунки, формули.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІМПОРТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Економічна сутність операцій з імпорту товарів як об'єкта обліку

Великим поштовхом до економічного перетворення України стала чинна Угода про асоціацію між Україною та ЄС, що була підписана президентом 1 вересня 2017 р. Це вплинуло на формування нових цілей для держави, а саме на поступову інтеграцію українського торговельного ринку до зовнішньоекономічної діяльності - з одного боку – і залучення іноземних підприємств до діяльності на ринку України – з іншого боку. В часи транснаціоналізації, швидких темпів економічної інтеграції і глобалізації світового господарства, відкриття кордонів та розширення зовнішньоекономічних зв'язків сприяє отриманню світового досвіду та вдосконаленню існуючого торговельного ринку, особливо в частині тенденцій щодо сучасних технологій та механізмів.

Одними з основних видів зовнішньоекономічних зв'язків виступають імпортна та експортна діяльність. На початок 2020 р. загальна сума експортних операцій, проведених українськими підприємствами, становила 50 054 млн. дол. США, в той час як загальна сума імпортних операцій склали 60 800 млн. дол. США. (за даними Держстат України [6]). (рис. 1.1)

Відповідно Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», **імпорт** (імпорт товарів) - купівля (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами [39].



Рисунок 1.1 Динаміка експортно-імпоротної діяльності в Україні за 2017-2019 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [6]

За Митним кодексом, **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 [24].

Заглиблюючись у історію становлення ефективної системи управління підприємством, можна зазначити що представники класичної школи менеджменту також стверджували необхідність пов'язання організації обліку та контролю за всіма процесами господарської діяльності з метою визначення їх ефективності. Так у 1916 р. А. Файоль ввів поняття «функцій управління» та відповідні складові процеси, що входять в кожну конкретну функцію підприємства задля забезпечення управління власної діяльністю з метою безперервного функціонування та отримання прибутку. Таким чином, **імпорт товарів** на підприємство було віднесено як складову процесу постачання комерційно-торгівельної функції підприємства (рис. 1.1) [10].

Для більшого розуміння імпортової діяльності треба розкрити сутність імпортової операції. **Імпортна операція** виступає основним елементом імпортової діяльності і передбачає певний перелік дій, які здійснюють між собою резиденти двох різних країн: один з яких здійснює купівлю продукції, робіт, товарів чи послуг у резидента іншої країни. Кінцева мета такої операції – це подальша реалізація або використання отриманої продукції, робіт, товарів чи послуг в цілях отримання прибутку.



Рис. 1.1 Види діяльності на підприємстві та їх складові процеси

Джерело: розроблено автором на основі [10]

Провівши аналіз наукових досліджень, що стосуються імпортних операцій, ми виділили основну стислу класифікацію, що показано на рисунку 1.1:

1. Залежно від країни походження можна виділити: звичайний імпорт – відбувається між резидентами двох різних країн і здійснюється з метою подальшого використанні отриманих вигід в країні імпортера; а також

реімпорт – повернення раніше вивезених товарів в країну, що оформила їх на експорт за межі митної території.

2. За типом здійснення операції можна виділити: за комерційними договорами (договорами ЗЕД); централізований імпорт.



Рис. 1.2 Класифікація імпорتنних операцій

Джерело: розроблено автором

3. За типом оплати виділяють: на умовах передоплати; на умовах відстрочки платежу.
4. В залежності від предмету договору: імпорт ТМЦ (товари, продукція тощо); імпорт нематеріальних цінностей (капітал, інвестиції, надання послуг, трудових ресурсів, інтелекту тощо).

Також є інші ознаки, за якими можна класифікувати імпортні операції, наприклад: регулярність поставок, масштабність поставок, асортимент поставок, за порядком укладання угод чи їх видами, за кількістю проведених імпортних операцій тощо [20].

А отже, можна зробити висновки, що класифікація імпортних операцій дуже широка за своєю сутністю і практичним значенням. Провівши класифікаційний аналіз, кожен суб'єкт господарювання, що провадить зовнішньоекономічну діяльність, може сфокусуватися на найважливіших об'єктах, що потребуватимуть обліку відповідно вимогам українського законодавства. Необхідно також зазначити, що імпорту та імпортна діяльність виступають самостійною складовою процесу постачання на підприємстві і повинні функціонувати як окрема ланка, в частині ведення бухгалтерського облікового забезпечення на підприємстві.

Об'єктами обліку в частині імпортних операцій на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» є:

- купівля матеріалів, продукції і товарів за грошові кошти;
- отримання матеріалів, продукції і товарів від іноземних постачальників на безкоштовній основі.

1.2 Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з імпорту товарів

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності можуть провадити імпортні операції на митній території України, виконуючи вимоги українського законодавства. Двома основними документами в частині регулювання імпортної діяльності є: Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-ХІІ від 16.04.1991 р. (з останніми правками) та Митний кодекс України № 4495-VI від 13.03.2012 (з останніми правками) в частині оподаткування та надходжень до державного бюджету.

За структурою Закон Про ЗЕД № 959-ХІІ розкриває такі питання:

1. Загальні положення. Визначення термінів: зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД), імпорт, експорт тощо. Принципи, суб'єкти та види ЗЕД.
2. Регулювання ЗЕД.
3. Спеціальні правові режими ЗЕД.
4. Відповідальність у ЗЕД.
5. Розгляд спорів.

Відповідно до ст. 17 Закону № 959-ХІІ, в Україні забороняється окремі види імпорту:

- імпорт або транзит будь-яких товарів, про які заздалегідь відомо, що вони можуть завдати шкоди суспільній моралі, здоров'ю чи становити загрозу життю населення, тваринному світу та рослинам, або призвести до заподіяння шкоди навколишньому природному середовищу, якщо стосовно транзитних товарів не вжито необхідних заходів для запобігання такої шкоди;
- імпорт продукції та послуг, що містять пропаганду ідей війни, расизму та расової дискримінації, геноциду тощо, які суперечать відповідним нормам Конституції України;
- імпорт товарів, які здійснюються з порушенням прав інтелектуальної власності. Більш точний перелік ТМЦ, що підпадають під дію статті закону, визначається виключно законами України, а також затверджуються Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України [39].

Визначення імпорту та порядок здійснення імпортних операцій також регулюються наступними нормативно-правовими документами: Податковим кодексом України, Митним тарифом України, Законом України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» [38] та іншими.

При цьому, регулювання процедур здійснення та обліку операцій із імпорту в Україні відбувається з використанням правил та принципів: міжнародних норм; законодавчих документів України; тарифного та нетарифного регулювання; валютного, фінансового та кредитного

регулювання; рішень недержавних органів управління економікою; укладених договорів між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Діюче законодавство України регламентує питання укладання, реєстрації, оформлення та слідування пунктам зовнішньоекономічних договорів; під час укладання таких договорів слід керуватися не тільки Законом Про зовнішньоекономічну діяльність, але і наступним переліком законодавчих документів: Цивільним кодексом України [51]; Господарським кодексом України [4]; Декретом КМУ Про систему валютного регулювання та валютного контролю [47]; Законом України Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті [45]; Законом України Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності [46] та іншими.

При організації обліку операцій з імпорту на підприємстві слід враховувати вимоги нормативних документів вказаних вище, а також вимоги, що зазначені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [33], відповідати нормам Інструкції Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [14], а також чинним міжнародним стандартам бухгалтерського обліку, а саме: НП(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів» [30], НП(С)БО 16 «Витрати» [29], НП(С)БО 15 «Дохід» [28] та ін.

Митне регулювання – регулювання питань, пов'язаних із встановленням мит та інших податків, що справляються при переміщенні товарів через митний кордон України, процедурами митного контролю, організацією діяльності органів митного контролю України [39].

Основним з документів, що регулює переміщення товарів на митну територію України, виступає Митний Кодекс України [24], в якому вказано визначення імпорту як спеціального митного режиму і згідно з яким товари від іноземних постачальників можуть бути ввезені для вільного обігу в Україну тільки після виконання необхідних митних формальностей та сплати митних платежів до державного бюджету. Згідно Митного кодексу України

визначається методи визначення митної вартості товарів, а також порядок нарахування митних платежів, виходячи з встановленої митної вартості імпортованих товарів.

При імпорті нараховуються і справляються наступні митні платежі, до яких входять:

- мито;
- акцизний податок;
- ПДВ.

Порядок справляння митних платежів до державного бюджету під час здійснення імпорتنих операцій підпадає під регулювання Податкового кодексу України [31] та Митного кодексу України [24]. Регулювання обкладання товарів акцизним податком та податком на додану вартість, їх сплата прописана в Податковому кодексі, а все що стосується ставок мита – Митний кодекс. Також варто зазначити, що встановлення певних пільг чи конкретних ставок мита вирішується шляхом прийняття законів Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України.

В Україні застосовуються такі види мита:

1. ввізне мито;
2. вивізне мито;
3. сезонне мито;
4. особливі види мита: спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне [23].

Ввізне мито встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України. Встановлення нових та зміна діючих ставок ввізного мита, визначених Митним тарифом України, здійснюються Верховною Радою України шляхом прийняття законів України [23].

Вивізне мито встановлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України [23].

Сезонне мито. На окремі товари законом може встановлюватися сезонне мито на строк не менше 60 та не більше 120 послідовних календарних днів з дня встановлення сезонного мита [23].

Особливі види мита встановлюються на підставі рішень Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі про застосування антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, прийнятих відповідно до законів України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту», «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту», «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» [23].

Слід зазначити, що для розрахунку необхідних платежів і здійснення митних формальностей береться вартість імпортованого товару, що самостійно встановлюється іноземним контрагентом, суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності.. Проте, у певних випадках, ціноутворення при здійсненні експорту чи імпорту регулюється нормативно-правовими актами, що можуть встановлювати фіксовані або граничні рівні цін за умовами зовнішньоторговельних угод.

При цьому варто також брати до уваги, що для імпорту дозволяється лише товари, які за своїми технічними, фармакологічними, санітарними, фітосанітарними, ветеринарними та екологічними характеристиками не порушують мінімальних умов відповідних стандартів, сертифікатів та інших вимог, що діють на території України. Іноземні сертифікати якості приймаються до уваги в Україні, якщо визнання таких сертифікатів здійснюється відповідно норм діючих міжнародних договорів.

Отже, виходячи з вищенаведеного, зовнішньоекономічна діяльність, в частині імпортової діяльності, є особливим митним режимом, що регулюється низкою нормативно-правових документів та законодавчими органами. При правильній організації всіх предметних складових для ведення обліку імпортних операцій, варто керуватись нормами українського законодавства в частині норм валютного, митного та податкового прав. Недотримання чи порушення нормативних вимог несе за собою відповідальність, притягнення до сплати штрафів, втрати ділової репутації і заборони провадження зовнішньоекономічної діяльності.

Висновки за розділом 1

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

Імпортна операція виступає основним елементом імпортової діяльності і передбачає певний перелік дій, які здійснюють між собою резиденти двох різних країн: один з яких здійснює купівлю продукції, робіт, товарів чи послуг у резидента іншої країни. Кінцева мета такої операції – це подальша реалізація або використання отриманої продукції, робіт, товарів чи послуг в цілях отримання прибутку.

Імпортна діяльність залишається на високому рівні, порівняно за останні три роки, і досі виступає одним з рушієм наближення українського ринку до стандартів міжнародного рівня. Класифікація імпортних операцій дозволяє сфокусуватись на необхідних об'єктах обліку, що регулюються нормами чинного законодавства.

Варто зазначити, що суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності можуть провадити імпортні операції на митній території України, виключно виконуючи вимоги українського законодавства. Заходи регулювання імпорту товарів виступають складовою економічної політики України і націлені головною мірою на розширення зовнішньоекономічних зв'язків та стимулювання вітчизняних виробників до покращення рівня якості національних товарів.

Основними документами регулювання імпортової діяльності в Україні виступають Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність», Митний кодекс України та Податковий кодекс України, а також інші нормативно-правові документи та законодавчі акти.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»

2.1 Організаційні засади обліку імпортних операцій на підприємстві

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [33] підтвердженням здійснення будь-якої господарської операції є наявний первинний документ, що складається в момент здійснення такої операції, або одразу після її закінчення. На підставі первинного документу може провадитись відображення операції в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання. Для відображення операції в обліку необхідно здійснити маніпуляції в бухгалтерській програмі, використовуючи відповідні рахунки обліку (згідно Плану рахунків, затвердженого на підприємстві). Після чого здійснюються записи до реєстрів обліку, оборотно-сальдовій відомості в національній та іноземній валютах. Вже на основі даних бухгалтерського обліку можна сформуванати зовнішню звітність підприємства, яка надається до контролюючих органів.

Досі не можна виділити чіткого та єдиного переліку первинних документів, що необхідно оформити в момент здійснення зовнішньоекономічної діяльності, в частині провадження імпортних операцій. Вітчизняні дослідники питання імпортової діяльності Крупка Я.Д. та Назарова І.А. виділяють такі основні документи, що потрібні для здійснення митних формальностей: картка обліку (акредитації) підприємства; митна декларація; копія платіжного доручення на передоплату митниці податків, зборів (мита, податку на додану вартість, акцизного податку) та інших платежів; транспортні документи (залежно від виду перевезень - автомобільна (CMR), залізнична, морська, авіанакладна тощо); комерційні документи (рахунок-фактура (invoice), проформа-інвойс (proforma invoice), рахунок-специфікація, пакувальний лист);

зовнішньоекономічний контракт з доповненнями до нього; довідку про транспортні витрати (залежно від умов постачання); посередницькі договори (за наявності); технічну документацію (в залежності від видів товарів); договір про утилізацію тари [20].

Бутинець Ф.Ф. в свою чергу наполягав на тому, що підставою для обліку операцій з імпорту є документи нерезидента-постачальника, транспортно-експедиційних компаній по наданим послугам розвантаження/навантаження і перевезення, документи на послуги по зберіганню товару, розрахункові документи про сплату мита, зборів і податків тощо [1].

Огляд практики ведення документального оформлення, фінансового та податкового обліку буде проваджуватись на базі даних Товариства з обмеженою відповідальністю «ЕЙЧ ЕН ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ», скорочена назва ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ». Товариство було засноване на підставі договірних умов між компанією-власником та дочірнім підприємством 12.12.2013 року за записом в Єдиному державному реєстрі про проведення державної реєстрації юридичної особи.

Особа, яку обрано (призначено) до органу управління юридичної особи, уповноважена представляти юридичну особу у правовідносинах з третіми особами, та особа, яка має право вчиняти дії від імені юридичної особи без довіреності, у тому числі підписувати договори та дані про наявність обмежень щодо представництва від імені юридичної особи є Іліє Раду-Іоан (згідно статуту), а також особа, що уповноважена вчиняти представляти юридичну особу на правах Довіреності вважається Головний бухгалтер – Літовська Олена Дмитрівна.

Підприємство здійснює свою діяльність згідно з Класифікацією видів економічної діяльності (КВЕД-2010). Основним видом діяльності Товариства є:

- 47.71 Роздрібна торгівля одягом у спеціалізованих магазинах.

Додатково Товариство може провадити діяльність:

- 46.42 Оптова торгівля одягом і взуттям;
- 47.19 Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах;

- 47.72 Роздрібна торгівля взуттям і шкіряними виробами в спеціалізованих магазинах;
- 47.75 Роздрібна торгівля косметичними товарами та туалетними принадлежностями в спеціалізованих магазинах.

Організаційна структура ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» в питаннях методики та організації ведення обліку на підприємстві представлена в Додатку Ж та складається на чолі з Головного бухгалтера, котрому підпорядковується 4 бухгалтерів спеціалізованих напрямків: заступник головного бухгалтера, що керує процесами здійснення розрахунків, веденням первинної документації, підтримку правильності ведення фінансового обліку операцій з імпорту та продажу товарів; бухгалтер, що керує процесами обліку основних засобів; бухгалтер з обліку заробітної плати, а також бухгалтер з питань договірних відносин.

Підприємство ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ Україна» (далі ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» або ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ Україна») керується в практиці ведення зовнішньоекономічної діяльності законодавчими нормами. В першу чергу здійснює імпорتنі операції у відповідності до Закону «Про ЗЕД» [39], а також згідно Митного та Податкового кодексам України [24, 31]. Також всі розрахунки за імпорتنу продукцію здійснюються відповідно до Закону про валюту і валютні операції [34].

Згідно Наказу Міністерства фінансів № 552, для здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктам необхідно здійснити реєстрацію в митних органах України та отримати відповідну картку акредитації [42]. На момент створення підприємства, картку акредитації можна було отримати за місцем реєстрації товариства або через Єдиний державний інформаційний веб-портал «Єдине вікно для міжнародної торгівлі». ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» шляхом підписання Договору з брокерською компанією створило картку акредитації використовуючи засоби електронного зв'язку, та маючи у власності електронно-цифрові підписи керівників підприємства з сертифікатами АЦСК «Україна».

Наступним кроком, відповідно до Митного кодексу України, підприємство ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ УКРАЇНА» заключило основну Дистриб'юторську угоду TP02355 з «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ ГБЦ АБ» (Додаток Г) на імпорт товарів на продаж. В угоді прописано моменти, що стосуються визначенню ключових дат здійснення імпорتنих операцій, порядок виставлення рахунків та здійснення розрахунків, а також інші необхідні умови. Важливо зазначити, що юридичні особи є пов'язаними (Додаток В), господарські операції між нерезидентом та постійним представництвом в Україні визнаються контрольованими згідно чинних критеріїв [52], тому відповідно до Податкового кодексу України [31], прийнята модель ціноутворення була узгоджена з метою дотримання принципу «втягнутої руки».

Згідно дистриб'юторської угоди TP02355 та додатках до неї, поставка товарів та ризику переходу власності відбуваються на умовах Інкотермс-2010 «Поставка в місце призначення» (DAP), що були актуальними на момент підписання Дистриб'юторської угоди та не були змінені з виходом нових правил Інкотермс-2020. Проте право власності на товари Покупець ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ Україна» отримує з моменту розподілу/випуску цих товарів з інвентарних залишків Продавця ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ГБЦ АБ». Тим самим з моменту випуску товарів зі складу Продавця і до моменту прийняття товарів на склад Покупця виникає транзитний період.

Як зазначено в Дистриб'юторській угоді, Покупець виставляє рахунки щомісячно на умові здійснених транзакцій та випуску товарів зі складу. Рахунки включають суми, що підлягають сплаті, а також умови щодо оплати, Інкотермс та інші специфічні умови щодо поставки.

Загальна вартість товарів, що придбаються згідно Угоди, складається з сум рахунків-специфікацій, в яких зазначається загальна вартість товарів відповідно їх кількості, що поставляється в кожному окремому відвантаженні, в гривнях та формується на кожну імпорتنу поставку товарів і передається до митних органів, як підтвердження купівлі товарів. Ціна за одиницю товару

розраховується автоматично системою та для цілей рахунку-специфікації є усередненим значенням числа. Валюта платежу згідно угоди – долар США, тому для здійснення платежу в доларах США Покупець конвертує гривні до курсу долара в обслуговуючому банку Покупця на дату здійснення транзакції і здійснення оплати по виставленому рахунку.

Останнім документом для передачі митним органам для випуску товарів на митну територію України є митна декларація. ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ Україна» силами брокера подає спрощену митну декларацію ЕА та самостійно сплачує мито, митні платежі та ПДВ, шляхом авансових платежів (передоплати) на депозитний рахунок, відкритий у Державній казначейській службі України на ім'я Державної митної служби України.

Після подачі необхідного пакету документів на митницю та здійснення митних формальностей, товар пропускається на митну територію України і перевізник направляється до місця розподілу – орендованого складу – для дистрибуції товарі між українськими магазинами ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ». Товари на складі приймаються відповідальними особами, які підписують товаросупровідні документи та звітують про фізичну наявність отриманих товарів перед ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ». Протягом найкоротших відрізків часу в точці дистрибуції провадять маніпуляції з розподілення отриманих товарів, збирання та відвантаження їх до відповідних складів магазинів. Після прийняття відповідними складами партій поставлених товарів, а саме здійснення сканування отриманих товарів, внесення інформації до внутрішніх систем мережевої системи, транзитний період імпорту товарів закривається і право власності на товари переходить до українського представництва ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ».

Документи, що супроводжували процес імпорту товарів, передаються підрядними організаціями в форматі електронного документообігу відповідно до Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» [37], для пришвидшення здійснення необхідних дій з отриманням дозволу на ввезення. Оригінали митних декларацій та оригінали інвойсів з печатками

митниці направляються підрядними організаціями до центрального офісу юридичної особи по закінченню процесу поставки партій товарів на склади магазинів ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ».

Проаналізувавши процес імпорту товарів на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» можна дійти висновку, що оформлення імпорتنих операцій починається задовго до здійснення поставок товарів, а саме зі становлення юридичної особи на облік до митних органів, формування зовнішньоекономічного договору на поставку товарів, визначення всіх наявних реквізитів договору ЗЕД, обговорення умов поставок товарів, формування процесу виставлення рахунків та їх оплати, визначення валюти інвойсу, рахунків-специфікацій та інше.

2.2 Фінансовий облік імпорتنих операцій та розкриття інформації у звітності підприємства

Фінансовий облік імпорتنих операцій повинен відображати інформацію щодо визначених завдань обліку. Бутинець Ф.Ф. основними завдання обліку операцій з імпорту зазначав наступні:

- формування достовірної інформації про витрати на придбання імпортною продукції (первісної оцінки запасів, основних засобів, нематеріальних активів, витрат);
- формування достовірної інформації для формування цін на реалізацію імпортних товарів, а також товарів, вироблених урахуванням імпортною складової (товарів або послуг);
- формування достовірної інформації про стан розрахунків з іноземними постачальниками та посередниками;
- формування достовірної інформації про курсові різниці [1].

Згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку з метою відображення в фінансовому обліку підприємства імпортованої продукції, імпортні товари можна класифікувати як запаси підприємства і визнавати активами, за умови якщо їх вартість може бути достовірна визначена

та підприємство в майбутньому отримає економічні вигоди від їх використання/реалізації [9, 33].

Імпортна продукція на підприємстві оприбутковується за первісною вартістю згідно НП(С)БО 9 «Запаси» [9]. Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, визнається собівартість запасів, що включає в себе наступні фактичні витрати (рис. 2.1):

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків (абзац другий пункту 9 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 131 від 14.06.2000р.);
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати – далі ТЗВ (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Згідно НП(С)БО 9 «Запаси», сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули за звітний місяць. Сума ТЗВ, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих

самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітної місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць [9].

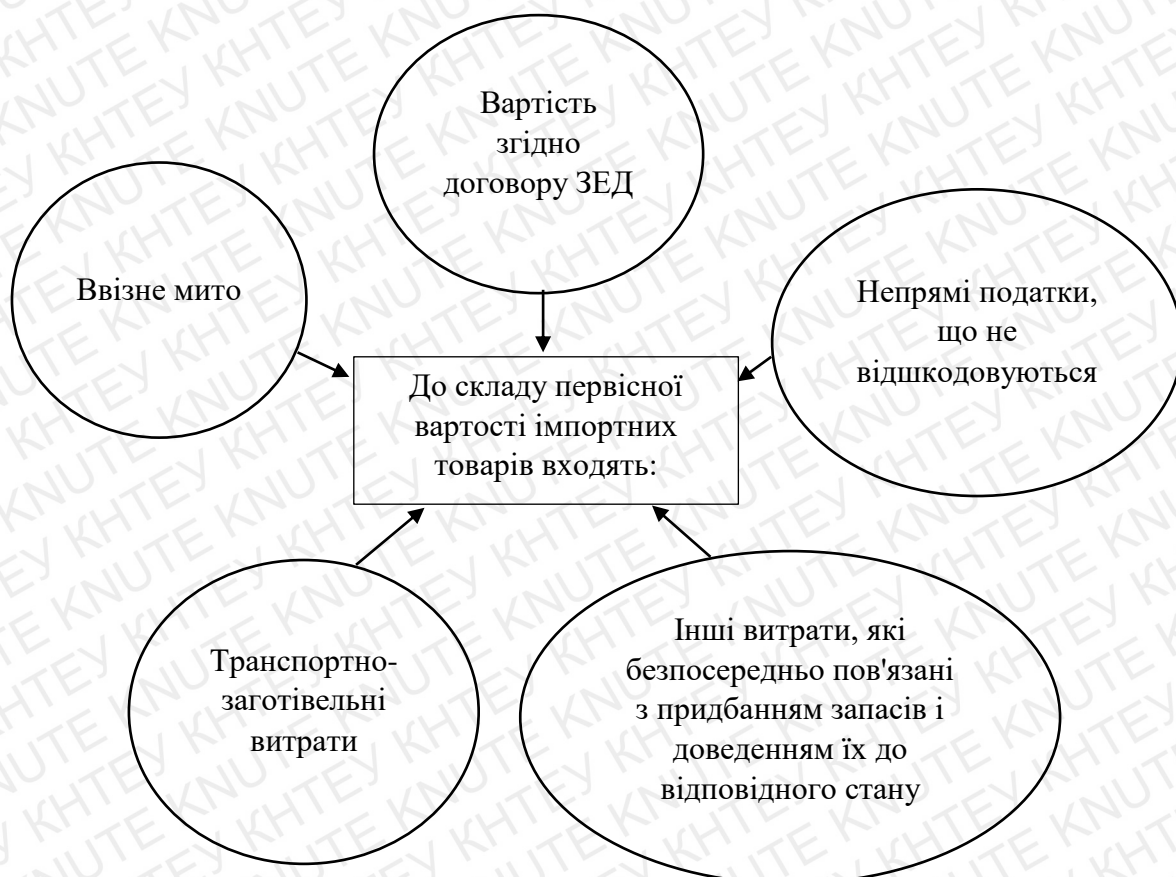


Рис. 2.2. Складові частини визнання первісної вартості імпортованих товарів

Джерело: розроблено автором на основі [9]

Беручи за основу підприємство ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦЬ», формування первісної вартості імпортованих товарів, що постачаються на митну територію України від іноземного Продавця, здійснюється за наступним принципом:

- 1) щодо кожної окремої партії поставлених товарів формується сума, що сплачується іноземному постачальнику згідно Дистриб'юторської угоди, та визначається в рахунках-специфікаціях, що супроводжують

поставку партій. Відповідно до Угоди, рахунки-специфікації виставляються в українських гривнях, тому при визначені митної та первісної вартості товарів не відбувається процес конвертації валюти на гривневий еквівалент і не виникають курсові різниці згідно пунктів 5-6 НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [30];

- 2) під час оформлення митної декларації, сплачується ввізне мито на кожну окрему партію товарів. Ставки мита встановлюються в залежності від диференціювання ввезеного товару за кодами УКТЗЕД (українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності) [49] та відповідно Митним тарифам України [44]. Так як основна діяльність ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» полягає в роздрібній торгівлі одягом і взуттям у спеціалізованих магазинах, ввезені товари підпадають щодо УКТЗЕД в розділ XI «текстильні матеріали», групу 61 «одяг», а отже, в основному ставка ввізного мита дорівнює 12%;
- 3) сума сплаченого ПДВ за ставкою 20% не включається до первісної вартості імпортованих товарів, адже дані суми відносяться до податкового кредиту українського суб'єкта господарювання. В даному пункті можна зазначити, що товар надходить від іноземного постачальника і в вартість перевезення включаються податки країни-імпортера. Практично, дані податки не відображаються окремою інформацією і підпадають під ТЗВ, проте у внутрішньофірмовій інформації бухгалтерія виділяє дану вартість для здійснення взаємозаліку між пов'язаними сторонами;
- 4) після перетину кордону та переходу права власності на товари до ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ Україна», відбувається відображення в первісній вартості імпортованої продукції витрат на транспортно-заготівельні роботи. Так як поставки здійснюються на умовах DAP (Інкотермс-2010) [11], вартість доставки до місця вивантаження включено в інвойсну вартість продукції, а отже додаткові розрахунки потребують лише в частині затрат в момент провадження маніпуляцій в точці дистрибуції:

зберігання товарів, заготівля запасів на відвантаження, вантажно-розвантажувальні роботи й транспортування, страхування товарів тощо. Калькуляція відповідних затрат здійснюється шляхом розподілу всієї кількості ТЗВ на одиницю отриманого товару відповідно до норм НП(С)БО 9 «Запаси» [9];

- 5) також до первісної вартості товарів включаються витрати, що безпосередньо пов'язані з їх придбанням і доведенням до стану придатності. Такими витратами є затрати на оплату митно-брокерських послуг, та за необхідності, витрати на виконання митних формальностей, у випадку надання митними органами послуг в поза робочий час або поза місцем розташування. ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» відносить на первісну вартість товарів виключно витрати на оплату митно-брокерських послуг, вартість яких зафіксовано Договором та розраховується у відповідності 1 оформленої митної декларації. В такому випадку таку вартість можна безпосередньо віднести на конкретну поставку товарів.

Вище ми переглянули формування первісної вартості запасів, що надходять до ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» в якості імпортової продукції. Варто зазначити, що первісна вартість може відрізнитись від митної вартості товарів, з якої сплачуються податки до державного бюджету. Так як всі ризики і вигоди приймає на себе Продавець до моменту поставки товарів в точку дистрибуції, згідно глави 9 ст. 58 п. 11 Митного кодексу України [24], до митної вартості не включаються витрати на транспортування після ввезення на митну територію України. Згідно з цим, в рахунках-специфікаціях вказується не тільки загальна сума, а й окремо зазначаються транспортні витрати, понесені до кордону України, та окремо, що будуть понесені після його перетину.

Також згідно п. 10, митна вартість імпортованих товарів збільшується на суму роялті, що Покупець зобов'язаний сплатити, або фактично сплатив, що стосується оцінюваних товарів. Між ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ Україна» та «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ ГБЦ АБ» укладено Договір щодо сплати на

користь шведської юридичної особи сум роялті за користування ім'ям бренду N&M та фірмового знаку. Сума роялті визначається шляхом калькуляції та встановлюється у вигляді відсотка до кількості реалізованого товару. Типовий інвойс (рахунок-специфікація) та оформлена митна декларація прикладається до роботи в Додатку 3 та Додатку II відповідно.

Фінансовий облік на підприємстві ведеться у відповідності з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» і не суперечить вимогам чинних нормативно-правових актів та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Оприбуткування імпортованих товарів відображається на рахунках бухгалтерського обліку наступними проведеннями:

Дт «Товари на складі»	Кт «Розрахунки з іноземними постачальниками_пов'язані особи»
Дт «Товари на складі»	Кт «Розрахунки з іншими дебіторами_мито»
Дт «Товари на складі»	Кт «Розрахунки з іншими кредиторами_брокер»
Дт «Товари на складі»	Кт «Транспортно-заготівельні витрати (товари)»

У здійсненні фінансового обліку підприємство керується допомогою програмних забезпечень, що були розроблені у відповідності до корпоративних вимог бізнес-групи. До таких програм відносяться програми розробника SAP Software solutions та KL Systems. Скріншот інтерфейсу програми SAP показано на рисунку 2.2.

Для здійснення бухгалтерських записів та бухгалтерських проводок на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» використовують власно розроблений План рахунків, аналогічно українському стандартизованому Плану рахунків бухгалтерського обліку [14]. Перелік типових рахунків для відображення у фінансовому обліку операцій з імпорту товарів наведено у Додатку I. Варто зазначити, що внутрішньофірмовий план рахунків був переглянутий та затверджений як існуючий і такий, що не суперечить принципам ведення

бухгалтерського обліку, компанією Deloitte під час здійснення аудиторської перевірки в серпні 2021 року.

Account	This year period	This year YTD	Prev year period	Prev year YTD
271200 Other personnel taxes				
271201 Other personnel taxes 1				
271210 Local and other taxes				
286100 IC Short-term liab.				
289400 Withholding tax				
289900 Other current liabilities				
291100 Wage/salary liabilities 1				
291110 Wage/salary liabilities 2				
292000 Accrued holiday pay				
294100 Accrued social costs 1				
296152 GBC Freight Duty estimated				
296400 GBC Stock paid duty				
296499 Oth acc duty freight				
296540 Accrual O/F/O S/LF				
299100 Oth. Acc. exp. & def. inc				
299103 Landlord Contributions				
299190 LI Other accrued exp				
299240 Accrued rents, turnover				

Рис. 2.2 Інтерфейс бухгалтерського програмного забезпечення SAP

Інформацію про результати від імпоротної діяльності ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» розкриває у фінансовій звітності підприємства в повному обсязі, відповідно вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [26], а також Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [33]. Суб'єкт господарювання формує та подає у складі звітності підприємства: Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати, Звіт про власний капітал, Звіт про рух грошових коштів, Примітки до річної фінансової звітності, та за необхідністю Додаток до Приміток до річної фінансової звітності (Додатки Д).

2.3 Оподаткування імпортних операцій на підприємстві та їх відображення у податковій звітності

Оподаткування імпортних операцій затверджено на законодавчому рівні чинним Податковим кодексом України. Відповідно до ст. 185.1 ПКУ [31] об'єктом обкладанням податком на додану вартість виступає ввезення товарів

на митну територію України. Базою оподаткування для імпортованих товарів є вартість за Договором, проте не нижча митної вартості цих товарів, визначена у відповідності до Митного кодексу України. Ставка ПДВ для ввезення товарів категорії «одяг та взуття» становить 20%.

За загальним правилом, дата подання митної декларації для митного оформлення імпортованих товарів виступає датою виникнення податкових зобов'язань. Митна декларація також є підтверджуючим документом на право віднесення суми сплаченого ПДВ до суми податкового кредиту, а дата отримання податкового кредиту – дата сплати податкового зобов'язання з ПДВ до бюджету (ст. 198.2 ПКУ) [31].

Під час ввезення товарів на митну територію України суми податку підлягають сплаті до державного бюджету платниками податку до/або на день подання митної декларації безпосередньо на єдиний казначейський рахунок (п. 206.1 ПКУ). Винятки становлять операції, за якими надається звільнення (умовне звільнення) від оподаткування ПДВ [13].

Митне оформлення імпортованих товарів здійснюється з моменту подання митному органу декларантом чи уповноваженою ним особою митної декларації в паперовому вигляді та інших документів, що запрошуються митницею для здійснення митних формальностей; у випадку електронного декларування, митне оформлення здійснюється з моменту отримання митницею від декларанта чи вповноваженої ним особи електронної митної декларації, або іншого документа в електронному вигляді, що замінює митну декларацію.

Підтвердженням прийняття митним органом ввезених товарів, транспортного засобу комерційного призначення та документів на товари для початку здійснення митного оформлення, є проставлення на документах (в тому числі і за допомогою інформаційних технологій) відбиток митниці на митній декларації, товарно-транспортних і товаросупровідних документах.

Об'єктом оподаткування імпортованих товарів на ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» для податку на додану вартість виступає митна вартість ввезених товарів (розрахунок митної вартості наведено в формулі 2.1), а також сум мита.

$$MB = KB - TB_2 + P \quad (2.1)$$

Де MB – митна вартість імпортованих товарів;

KB – контрактна вартість товарів, указана в рахунках-специфікація до кожної конкретної партії товарів, до складу якої входить вартість транспортування до перетину та після перетину кордону відповідними окремими сумами;

TB_2 – сума транспортних витрат, понесених після перетину кордону України;

P – сума роялті, розрахована на кожну конкретну партію поставленої продукції. Відповідно до внутрішніх процедур і домовленостей між сторонами «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ ГБЦ АБ» та ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ Україна», сума роялті сплачується щомісячно підсумковим результатом, як відсоток від збутового товару, що був завезений в конкретному місяці.

Як було зазначено вище за текстом, вартість товарів вказується в товаросупровідних документах в українських гривнях, а отже не здійснюється додаткового перерахунку на дату оформлення митної декларації. В загальному, ПДВ на імпортовану продукцію на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» розраховується за формулою 2.2.

$$ПДВ = (MB + M) * C_{ПДВ} \% \quad (2.2)$$

Де ПДВ – сума податку на додану вартість;

M – мито;

$C_{ПДВ}$ – ставка податку на додану вартість.

Для здійснення сплати сум ПДВ, зазначених відповідно до оформленої митної декларації на поставлені товари, у фінансовому обліку на підприємстві здійснюється наступна кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку (відповідно Додатку I):

Дт «Розрахунки з іншими
дебіторами_ мито»

Кт «Поточний рахунок у національній
валюті»

Дт «Розрахунки за ПДВ_митниця»

Кт «Розрахунки з іншими
дебіторами_мито»

Відповідно до ст. 134.1.1 ПКУ, об'єктом оподаткування податку на прибуток є прибуток з джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних стандартів (положень) або міжнародних стандартів фінансової звітності на різниці, що виникають відповідно до положень ПКУ [31].

ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» провадить зовнішньоекономічну діяльність в частині імпорту продукції, тому зобов'язане отриманий прибуток від імпорту товарів згідно ПКУ оподатковувати за встановленими ставками, та визначати на основі даних бухгалтерського обліку. Згідно ПКУ, підприємству необхідно застосовувати податкові різниці при здійсненні операцій з імпорту, якщо є перевищення контрактної вартості придбаних товарів над ціною, визначеною на основі принципу «витягнутої руки» при здійсненні контрольованої операції у випадках ст. 39 п.140.5.2 Податкового кодексу [31]. У випадку застосування податкових різниць, фінансовий результат збільшується на суму перевищення.

В 1 кварталі 2021 році підприємством ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» було здійснено коригування та відображення нарахованих різниць, що коригують фінансовий результат, у податковій декларації з податку на прибуток підприємства, так як річний дохід від діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений та розрахований за правилами бухгалтерського обліку та у відповідності до чинних законодавчих норм, за 2020 рік перевищило 40 млн грн.

Отриманий прибуток на підприємстві від імпортової діяльності оподатковується за ставкою 18%, так як ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» перебуває на загальній системі оподаткування. Для визначення об'єкта оподаткування, підприємство користується формулою 2.3:

$$П = Д - Сб - ВП \quad (2.3)$$

де П – прибуток підприємства;

Д – доходи підприємства;

Сб – собівартість реалізованої продукції;

ВП – витрати періоду.

Для нарахування та сплати податку на прибуток з імпортних операцій у фінансовому обліку на підприємстві відтворюється наступна кореспонденція (відповідно Додатку І):

Дт «Податок на прибуток»	Кт «Податкові зобов'язання з податку на прибуток»
Дт «Податкові зобов'язання з податку на прибуток»	Кт «Поточний рахунок в національній валюті»

За даними 3 кварталу 2021 року, ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» входить в 5-рку лідерів імпортерів України, що добросовісно справляють всі необхідні податкові справляння в бюджет вчасно та в повному обсязі.

Висновки за розділом 2

Дослідивши питання обліку та оподаткування імпортних операцій на основі практичних даних підприємства-суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» можна підсумувати та виділити наступні висновки.

На законодавчому рівні не встановлено чіткого та єдиного переліку первинної документації, що повинна супроводжувати зовнішньоекономічну діяльність в частині імпорту продукції на митну територію України. Для цілей здійснення фінансового обліку та відображення результатів відповідно бухгалтерського та податкового законодавства, суб'єкти господарювання самостійно визначають наявну типову документацію, що супроводжує весь процес імпортової операції. Для цього підприємства керуються Законом України

про ЗЕД, Наказом № 88 Міністерства фінансів України, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та іншими.

Для здійснення зовнішньоекономічних операцій та відображення їх у звітності підприємства, в першу чергу необхідно заключити Договір на поставку товарів від іноземного постачальника, в якому буде прописано все, що стосуються визначенню ключових дат здійснення імпорتنих операцій, порядок виставлення рахунків та здійснення розрахунків, а також інші необхідні умови.

Фінансовий облік та облік оподаткування ведуться відповідно до Законодавства України, а саме згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Податкового кодексу України та Митного кодексу України, а також інших нормативно-правових актів, що безпосередньо стосуються питань відображення та оподаткування імпорتنих операцій.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕНЕС ЕНД МАУРІЦ»

3.1 Напрями удосконалення обліку операцій з імпорту товарів на підприємстві

Здійснення операцій з імпорту товарів в Україні свідчить про відсутність системного підходу до забезпечення облікових дій, що призводить до викривлення бухгалтерських даних. А неузгодженість бухгалтерського і податкового законодавства з питань зовнішньоекономічної діяльності викликає багато проблем щодо реальності відображення операцій з імпорту товарів у бухгалтерському обліку.

Для ефективного обліку операцій з імпорту товарів можна запропонувати наступні напрями його удосконалення:

- організаційні заходи (організація роботи облікового персоналу, документування обліку операцій з імпорту товарів);

- методичні заходи (вибір альтернативних методик обліку операцій з імпорту товарів);
- технічні заходи (використання сучасної та інноваційної техніки і технології ведення бухгалтерського обліку);
- управлінські заходи (забезпечення об'єктивного відображення в обліку та звітності операцій з імпорту товарів з метою їх управління [15, с. 54]).

Такий підхід дозволить удосконалити бухгалтерський облік операцій з імпорту товарів на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ».

Щодо організаційних заходів, то на формування облікової політики невід'ємний вплив має процес організації обліку, враховуючи конкретику підприємства. В такому випадку, облікова політика підприємства повинна забезпечувати організацію цілого спектру нюансів, що охоплює бухгалтерський облік, щоб цілісно та комплексно надавати необхідну інформацію користувачам та не ігнорувати аспекти облікового процесу. Обґрунтуємо особливості організації формування елементів облікової підприємства за операціями з імпорту товарів (рис. 3.1).

Організаційна структура ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» є максимально спрощеною, тому вносити кількісні зміни до такої структури є недоречним, адже загальна кількість штатних працівників охоплює необхідний обсяг підприємства.

Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку операцій з імпорту товарів є розробка та затвердження графіку документообігу, адже він суттєво впливає на своєчасність та обґрунтованість управлінських рішень [12, с. 79-80].

Всі подальші надані напрями удосконалення бухгалтерського обліку буде розглянуто за умови використання українського плану рахунків, рекомендації до застосування якого зазначено в Інструкції Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [14]. Будь які пропозиції та розгляд використання додаткових рахунків та субрахунків обліку можливо інтерпретувати до внутрішнього плану рахунків ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ», провівши аналогію та узгодивши з відділом бухгалтерії.

Щодо методичних заходів операцій з імпорту товарів, то в процесі відображення на рахунках бухгалтерського обліку імпортованих товарів доцільно виділити наступні етапи: облік руху імпортного товару від постачальника до покупця; облік витрат по імпорту; облік реалізації та розрахунків з іноземними контрагентами.

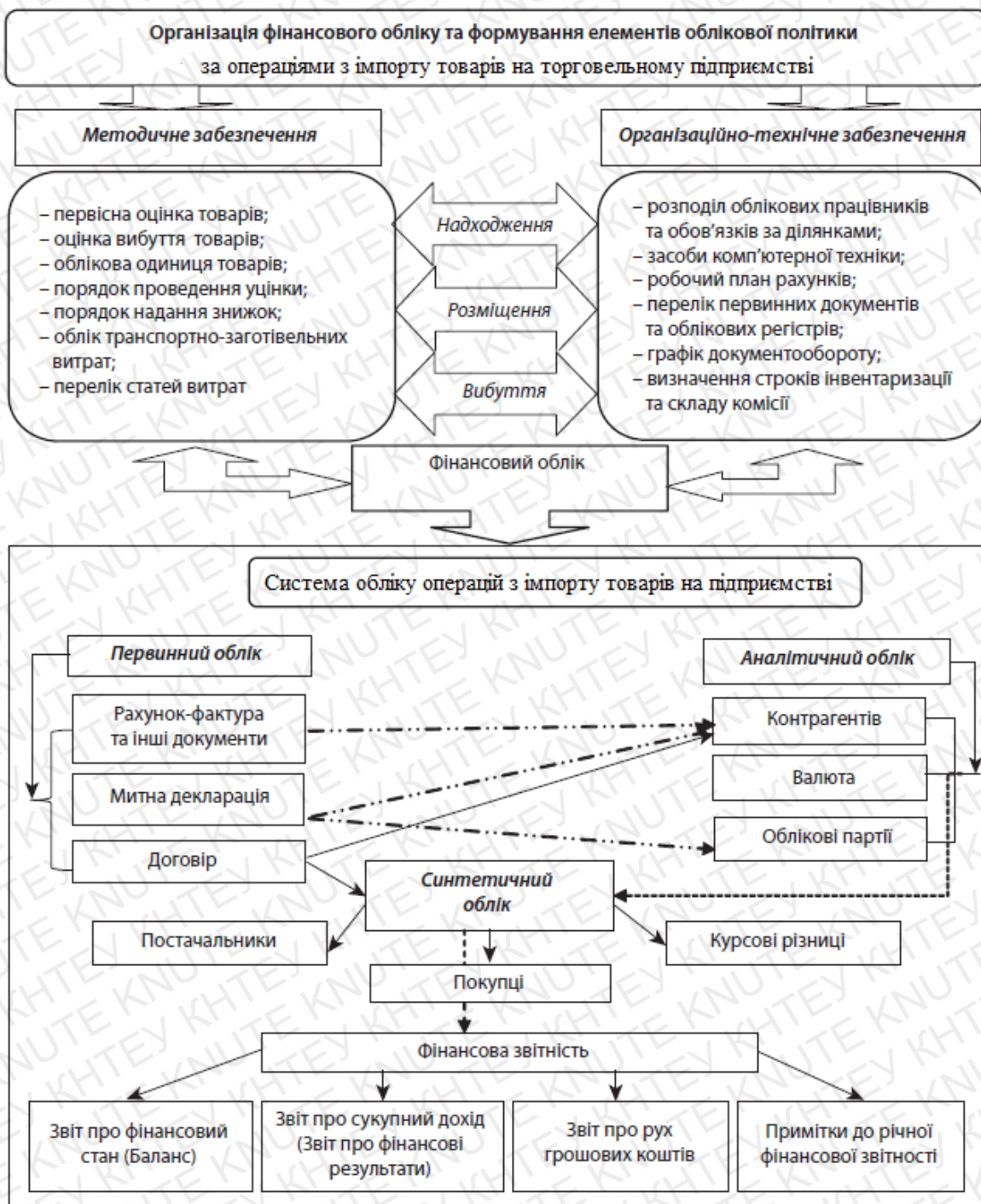


Рис. 3.1. Організація обліку та формування елементів облікової політики за імпортними операціями на торговельних підприємствах

Джерело: розроблено авторами на основі [3, с. 37]

З цією метою до рахунку 28 «Товари» доцільно запровадити наступні субрахунки:

- 287 «Товари до моменту перетину митного кордону України» – для обліку товарів, які знаходяться в дорозі до моменту їх митного оформлення;
- 288 «Товари після митного оформлення» – для обліку імпортованих товарів після заповнення вантажно-митної декларації.

Щодо технічних заходів, то ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» для відображення операцій з імпорту товарів необхідним є використання сучасної та інноваційної техніки і технології ведення бухгалтерського обліку. Сучасні інформаційні технології розвиваються дуже швидко - їх можливості розширюються, змінюється техніка тощо. Це призводить до того, що не можливо вибрати одну програму і працювати з нею все своє життя. Потрібно постійно вчитися, вивчати нові програмні продукти, нові можливості, нові методи. Корпорацією IT-Enterprise було розроблено програму MASTER:Бухгалтерію. Даний програмний продукт створений саме для українського ринку та відповідає чинному законодавству України. Він доступний у хмарному і стаціонарному рішеннях.

Тому ми пропонуємо підприємству ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» для вдосконалення обліку операцій з імпорту товарів використовувати дану програму, адже сьогодні MASTER:Бухгалтерія один із небагатьох сучасних та новостворених програмних забезпечень на українському ринку, що має потенціал в довгостроковій перспективі, та чітку стратегію розвитку, з метою отримання статусу національного лідера на ринку бухгалтерських рішень. Функціонал MASTER:Бухгалтерії охоплює всі види операцій на підприємствах.

Крім того, MASTER:Бухгалтерія постійно розвивається та оновлюється, аби відповідати вимогам законодавства. Функціонал програми розроблено відповідно до національних П(С)БО, Податкового кодексу та інших нормативно-правових документів, що регламентують питання бухгалтерського обліку в Україні. Програма MASTER:Бухгалтерія дозволяє вести

бухгалтерський, податковий та управлінський облік в єдиній базі на підставі єдиних первинних документів.

Дана програма складається з функціональних модулів, що охоплюють всі ділянки бухгалтерського обліку.

Зокрема Модуль Покупки передбачає:

- формування документів: документів покупок; довіреностей; документів з надходження товарів та послуг; документів з надходження додаткових витрат; валютно-митних декларацій по імпорту; звітів комітентам про продажі; документів щодо повернення постачальникам; рахунків на оплату постачальникам;
- складання актів звірок взаєморозрахунків;
- коригування боргу;
- складання звітів: оборотно-сальдової відомості по рахунках;
- картки рахунку; оборотно-сальдової відомості по аналітиках; картки аналітики;
- проведення аналізу заборгованості.

MASTER: Бухгалтерія містить повний перелік аналітичних звітів: оборотно-сальдова відомість, аналіз рахунку, картка рахунку, шахова відомість, журнали-ордери, оборотно-сальдові відомості за аналітиками, картки аналітики, зведені проводки.

У MASTER:Бухгалтерії автоматично формується головна книга, універсальний звіт, а також регламентована фінансова звітність, податкова звітність з ПДВ та із податку на прибуток підприємств.

Усі звіти, які формуються в програмі MASTER:Бухгалтерія, вивантажуються в XML-форматі та імпортуються в програми, що підтримують цей формат. Це не лише програма М.Е.Дос, але й Соната, Арт-звіт Плюс, Таксер (Taxser) тощо. Підписання і відправлення звітів здійснюється з цих програм. Безпосередньо відправити звіт з програми MASTER:Бухгалтерія можливості поки що немає. Такий функціонал знаходиться у процесі розробки.

Таким чином, ми пропонуємо ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» використовувати для обліку операцій з імпорту товарів програму MASTER:Бухгалтерія, яка охоплює всі види операцій на підприємстві. Використання даної програми забезпечить оперативність програмного забезпечення, яке дозволить проконтролювати в будь-який момент часу стан обліку операцій з імпорту товарів. Вдало підібране та ефективно налагоджене програмне забезпечення бухгалтерського обліку забезпечить максимальну ефективність управління підприємством у цілому та обліку операцій з імпорту товарів зокрема.

Управлінські заходи з удосконалення обліку операцій з імпорту товарів розглянемо в наступному підрозділі.

Як наслідок, запропоновані заходи дозволять удосконалити облік операцій з імпорту товарів на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ».

3.2 Заходи удосконалення обліку на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»

В ринковій економіці України комерційні підприємства функціонують в жорстких умовах конкурентного середовища, тому вони повинні докладати максимум зусиль для втримання своїх позицій. Це зумовлює необхідність у якісно новому підході до забезпечення обліковою інформацією керівництва підприємства для цілей ефективного управління його зовнішньоекономічною діяльністю, який базується на використанні концепції маркетингу. Такий підхід забезпечує задоволення потреб користувачів інформації при прийнятті ними як оперативних, так і стратегічних рішень.

Організацію обліку необхідно побудувати таким чином, щоб обліково-аналітична інформація могла бути отримана в будь-який час за будь-яким напрямом управління зовнішньоекономічною діяльністю. Для формування цілісної облікової системи, яка б повністю задовольняла потреби і вимоги користувачів з метою ефективного управління зовнішньоекономічною

діяльністю необхідним є оптимальне поєднання комплексу умов і елементів облікового процесу.

Стратегія розвитку імпортно-експортної діяльності підприємства, насамперед, залежить від структури системи управління, визначених та встановлених пріоритетних напрямів діяльності керівництва, рівня професіоналізму працівників, облікової інформації. Правильно поставлені стратегічні цілі можуть дозволити передбачати і брати до уваги можливі ризики від здійснення операцій з імпорту товарів. Тому оцінювання стану й окреслення можливих перспектив покращення обліку операцій з імпорту товарів торговельного підприємства ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» в системі управлінських рішень вважаємо актуальним напрямом дослідження, оскільки передумовою його фінансової стабільності та незалежності є достовірність показників обліку та своєчасність відображення операцій з імпорту товарів в діяльності підприємства.

В сучасних умовах ринкових відносин для ефективного управління операціями з імпорту товарів в ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» необхідно створити дієвий організаційно-економічний механізм інформаційного забезпечення. Через системи такого механізму має формуватись управлінська інформація, що задовольняла б наступні вимоги:

- відповідність обліковій політиці підприємства і законодавству України;
- формування без залучення додаткового обліково-аналітичного персоналу та підвищення рівня витрат на утримання апарату управління;
- посилення дієвості контролю за рахунок перерозподілу інформаційно-контрольних функцій між управлінським, обліковим і планово-аналітичним персоналом;
- інформаційні звіти мають бути зрозумілими, своєчасними й формуватися з дотриманням міжнародних вимог і стандартів.

Тобто, вихідна інформація потрібна для прийняття управлінських рішень, що базуються на економічній доцільності тих чи інших альтернатив.

Удосконалення системи управління в умовах розвитку ринкових відносин потребує адекватної системи інформаційного забезпечення. Інформаційно забезпечувати менеджмент доцільно насамперед через систему бухгалтерського обліку. Поки що управлінців у потрібному обсязі оперативною та достатньою інформацією не забезпечують. Оскільки конкретні управлінські рішення щодо економічного регулювання процесу постачання не можна приймати з відтермінуванням до моменту отримання необхідних даних, важливо добитися оперативності інформації.

Під обліковою інформацією для управлінської ланки слід розуміти відомості в первинних документах про події та дії, що відбуваються всередині підприємства, викликають зміни в структурі господарських засобів та джерелах їх формування й використовуються у процесі управління для аналізу економіко-фінансової ситуації, а також для прийняття раціональних тактичних і стратегічних управлінських рішень.

Без інформації неможливо сформулювати мету управління, об'єктивно оцінити ситуацію, визначити проблемні ділянки роботи. Саме тому однією з найважливіших функцій бухгалтерського обліку в ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» є інформаційна функція як засіб забезпечення менеджерів необхідною обліковою інформацією. Відповідальність за належну організацію інформаційного забезпечення управління покладено на працівників бухгалтерії, які здійснюють первинний облік операцій з імпорту товарів, а також на керівників підрозділів підприємства.

Рівні управління бухгалтерії ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» показані на рис.3.2.

В умовах поділу за функціональними ознаками бухгалтерію необхідно розділити на три рівні управління. Виділені рівні управління забезпечать вирішення достатньо повного комплексу питань із бухгалтерського обліку, контролю й аналізу операцій з імпорту товарів. Виділення рівнів управління дасть змогу уникнути повторного виконання бухгалтерією окремих завдань.

В ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» необхідно впровадити управлінський облік, як засіб стратегічного управління розрахунками з іноземними постачальниками

товарів. Модель управління кредиторською заборгованістю за розрахунками з іноземними постачальниками на підприємстві включає має включати наступні складові елементи:

- 1) статичний та динамічний аналізи виникнення та погашення кредиторської заборгованості за операціями з імпорту товарів та її впливу на грошові потоки підприємства;
- 2) обґрунтування чи є релевантним отримання відстрочки оплати рахунків іноземних постачальників, а також оптимального терміну такої відстрочки;
- 3) попередження формування простроченої кредиторської заборгованості за операціями з імпорту товарів, за необхідності, її пролонгації.



Рис. 3.2. Рівні управління бухгалтерії

Джерело: розроблено автором

Для удосконалення управлінського обліку операцій з імпорту товарів ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ», з ціллю усунення підтверджених фактів виникнення простроченої кредиторської заборгованості та ефективного контролю за своєчасним погашенням заборгованості за операціями з імпорту товарів підприємства перед іноземними постачальниками, пропонується вдосконалити аналітичний облік розрахунків з ними шляхом використання під час процесу документообігу додаткового аналітичного документа для більше детального керування обліковою інформацією, а саме, «Відомості розрахунків з

іноземними постачальниками». Даний документ пропонується вести в розрізі кожного постачальника.

Форма запропонованої відомості будується таким чином, щоб відобразити всі операції з імпорту товарів, які були здійснені підприємством з конкретним іноземним постачальником протягом року (отримання товарів за конкретною поставкою; оплата заборгованості за раніше отриману поставку). Ведення даної відомості надасть змогу працівнику, що відповідає за правильність та своєчасність розрахунків з іноземними постачальниками за операціями з імпорту товарів, щодня правильно планувати платіжний баланс і здійснювати своєчасне погашення даної заборгованості.

Відомість розрахунків з іноземними постачальниками за операціями з імпорту товарів повинна містити інформацію про: конкретну поставку товарів; умови продажу товарів, а саме форму договору постачання згідно до якого здійснюється поставка, його номер реєстрації та дату укладання; суму фактичної заборгованості за даною поставкою; заборгованість за попередні поставки (якщо такі є); дату та суму фактичного погашення заборгованості за конкретною поставкою; залишок несплаченої заборгованості та інформацію про наявну прострочену заборгованості (якщо така є); інші умови щодо розрахунків з іноземними постачальниками за операціями з імпорту товарів.

Відповідальність за ведення «Відомості розрахунків з іноземними постачальниками» та прийняття необхідних управлінських рішень щодо розрахунків з іноземними постачальниками за операціями з імпорту товарів пропонується покласти на головного бухгалтера. Розроблений документ аналітичного обліку пропонується вести протягом фінансового року підприємства, після чого він закривається та передається до архіву де строк його збереження складає не менше ніж 3 роки. Залишки обов'язково переносяться в документ, що створений для наступного звітного періоду. Відповідальним за надання інформації щодо отримання від іноземних постачальників товарів для заповнення вищевказаної аналітичної відомості є замісник головного бухгалтера.

Для своєчасного надання первинних документів щодо отримання від іноземних постачальників товарів пропонується розробити додатковий документ, в якому буде наявна відповідна інформація від бухгалтера-матеріаліста, а саме, «Довідку про надходження товарів від іноземних постачальників». Дану довідку пропонується вести у хронологічному порядку на кожен дату поставки. Документ надавати інформацію щодо: дати кожної конкретно поставленої партії товарів; коду постачальника для ідентифікації; підтверджуючого документу про поставку; суми поставки та умови продажу.

Ведення запропонованих аналітичних документів на підприємстві дозволить удосконалити управлінський облік операцій з імпорту товарів на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» шляхом забезпечення контролю за термінами та своєчасністю розрахунків за кожною поставленою партією товарів, тим самим дозволить підвищити рівень платіжної дисципліни підприємства. Також, на нашу думку, деталізація за субрахунками першого порядку до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» не є достатньо детальною, оскільки потрібно враховувати терміни погашення заборгованості, а також підтвердження погашення заборгованості у відповідно умов. Ми пропонуємо ввести у План рахунків підприємства відповідні субрахунки другого порядку до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» (рис. 3.3)

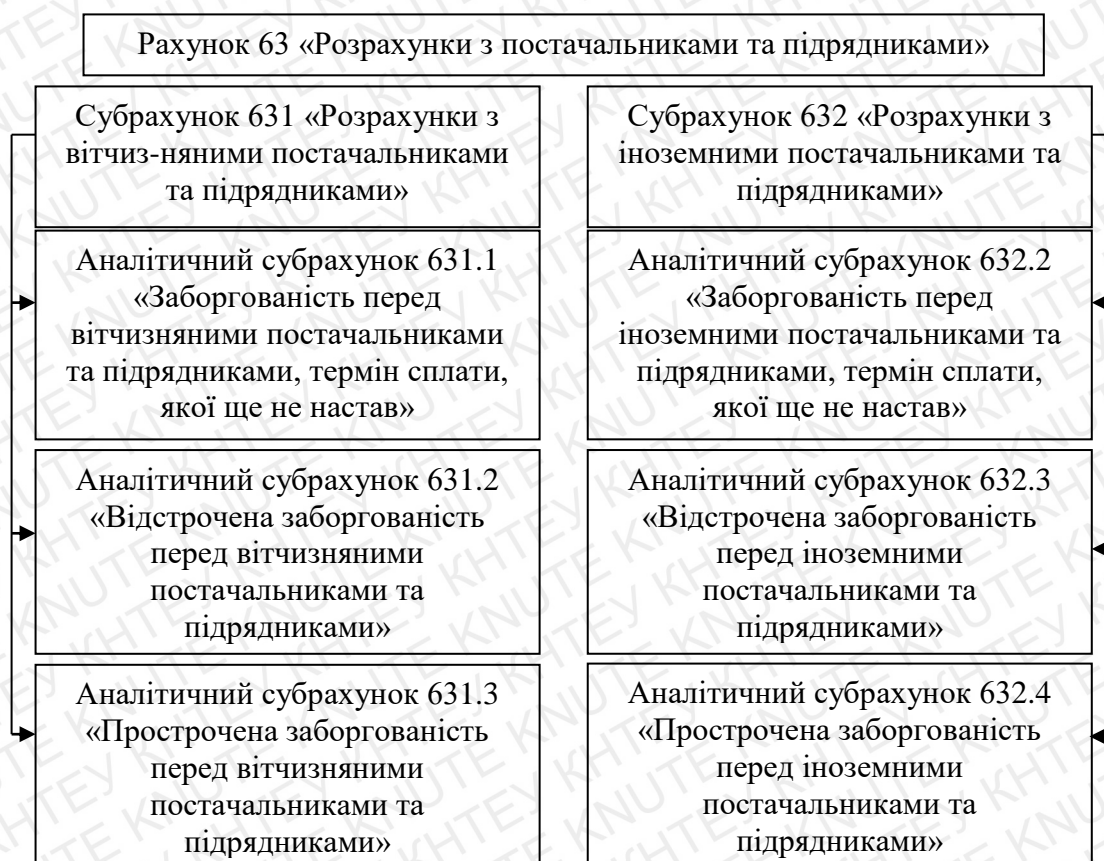


Рис. 3.3. Аналітичні субрахунки для обліку розрахунків з іноземними постачальниками ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»

Джерело: розроблено автором

Застосування в обліку аналітичних субрахунків, що наведені вище, сприятиме контролю кредиторської заборгованості за операціями з імпорту товарів, термінами її сплати, що дасть змогу більш чітко та правильно планувати розрахунки з іноземними постачальниками за операціями з імпорту товарів підприємства ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ».

Розкриття організаційно-методичних аспектів облікового процесу операцій з імпорту товарів дало нам змогу надати підприємству рекомендації щодо організації діяльності центрів відповідальності на підприємстві для управління операціями з імпорту товарів максимально ефективно.

Схематично організацію діяльності центрів відповідальності ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» в управлінському обліку зображено на рис. 3.4.

Запропоноване нами виокремлення центрів відповідальності надасть можливість керівній ланці ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» самостійно приймати рішення

технічні (використання сучасної та інноваційної техніки і технології ведення бухгалтерського обліку); управлінські (забезпечення об'єктивного відображення в обліку та звітності операцій з імпорту товарів з метою їх управління). Зокрема обґрунтовано особливості організації формування елементів облікової політики підприємства за операціями з імпорту товарів в ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ».

Організаційна структура ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» є максимально спрощеною, тому вносити кількісні зміни до такої структури є недоречним, адже загальна кількість штатних працівників охоплює необхідний обсяг підприємства. Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку операцій з імпорту товарів є розробка та затвердження графіку документообігу, адже він суттєво впливає на своєчасність та обґрунтованість управлінських рішень.

Щодо методичних заходів операцій з імпорту товарів, то в процесі відображення на рахунках бухгалтерського обліку імпортованих товарів підприємству доцільно виділити наступні етапи: облік руху імпортного товару від постачальника до покупця; облік витрат по імпорту; облік реалізації та розрахунків з іноземними контрагентами.

Також ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» запропоновано використовувати для обліку операцій з імпорту товарів програму MASTER:Бухгалтерія, яка охоплює всі види операцій на підприємстві. Використання даної програми забезпечить оперативність програмного забезпечення, яке дозволить проконтролювати в будь-який момент часу стан обліку операцій з імпорту товарів. Вдало підібране та ефективно налагоджене програмне забезпечення бухгалтерського обліку забезпечить максимальну ефективність управління підприємством у цілому та обліку операцій з імпорту товарів зокрема. Таким чином, запропоновані заходи дозволять удосконалити облік операцій з імпорту товарів на підприємстві.

Стратегія розвитку імпортно-експортної діяльності підприємства, насамперед, залежить від структури системи управління, визначених та встановлених пріоритетних напрямів діяльності керівництва, рівня

професіоналізму працівників, облікової інформації. Правильно поставлені стратегічні цілі можуть дозволити передбачати і брати до уваги можливі ризики від здійснення операцій з імпорту товарів. Тому оцінювання стану й окреслення можливих перспектив покращення обліку операцій з імпорту товарів торговельного підприємства ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» в системі управлінських рішень вважаємо актуальним напрямом дослідження, оскільки передумовою його фінансової стабільності та незалежності є достовірність показників обліку та своєчасність відображення операцій з імпорту товарів в діяльності підприємства.

На підприємстві необхідно впровадити управлінський облік, як засіб стратегічного управління операціями з імпорту товарів підприємства. Для удосконалення управлінського обліку операцій з імпорту товарів підприємства, з метою усунення фактів виникнення простроченої кредиторської заборгованості та ефективного контролю за своєчасним погашенням заборгованості за операціями з імпорту товарів підприємства перед іноземними постачальниками, пропонується вдосконалити аналітичний облік даних розрахунків впровадженням в документообіг облікової системи аналітичного документа, а саме «Відомості розрахунків з іноземними постачальниками».

Ведення запропонованих аналітичних документів на підприємстві дозволить удосконалити управлінський облік операцій з імпорту товарів у підприємства ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» шляхом забезпечення чіткого контролю своєчасності розрахунків за кожною поставкою товарів, тим самим дозволить підвищити рівень платіжної дисципліни підприємства.

Запропоноване нами виокремлення центрів відповідальності надасть можливість менеджерам ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» самостійно приймати рішення та відповідати за їх наслідки; забезпечить ведення обліку операцій з імпорту товарів, бюджетування та формування внутрішньої звітності за центрами відповідальності на даному торговельному підприємстві. Наведені вище пропозиції повинні сприяти вдосконаленню

управлінського обліку операцій з імпорту товарів та покращенню розрахункової дисципліни на підприємстві ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ».

ВИСНОВКИ

Дослідження специфіки процесу обліку та оподаткування операцій з імпорту на основі первинної документації ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ», що було проведено у поточній випускній кваліфікаційній роботі, дозволило нам дійти до наступних висновків та пропозицій.

Процеси, що на сьогоднішній день відбуваються у світі та провокують до інтеграції та глобалізації економік країн, стимулюють до розширення кордонів, в тому числі і в господарській діяльності суб'єктів господарювання. Ті умови, в яких наразі працюють підприємства, трохи уповільнюють вихід підприємств на зовнішні ринки товарів та послуг, проте не несуть під собою абсолютне обмеження. Таким чином, слідкуючи за динамікою зовнішньоекономічної діяльності, можна стверджувати, що з кожним роком здійснюється приріст операцій ЗЕД або темп залишається незмінним.

Саме тому є достатньо важливим державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності підприємств, а особливо, що стосується імпортової діяльності. Держава повинна захищати вітчизняних виробників, проте варто і не відмовлятися від наявних добросовісних імпортерів, що стимулюють приріст податкових надходжень до бюджету України. Таким чином, державне регулювання здійснюється відповідними чинними нормативно-правовими актами, що затверджені на національному та міжнародному рівнях, та які додатково трактуються кожним суб'єктом господарювання у їх внутрішній політиці.

В даній роботі було проаналізовано значення «імпорту» визначеного в Законі України про ЗЕД, в Митному та Податковому кодексах та інших нормативних документах. Також розглянуто поняття «імпортна діяльність», і як наслідок визначено, що вона виступає основною складовою процесу постачання на підприємство, задля забезпечення його подальшої діяльності.

Митне регулювання, що постає перед імпортерами-платниками податків, в основному здійснюється на основі Митного та Податкового кодексів, що

постійно оновлюються та до яких вносяться зміни. Саме тому виникає необхідність враховувати всі особливості чинного законодавства та брати до уваги актуальні зміни в частині оподаткування імпортованих товарів, які впускаються у вільний обіг на територію України.

Наступним важливим моментом виступає коректність обліку операцій з імпорту на підприємстві та їх оподаткування, що не є досконалим. Основним з недоліків організації процесу обліку та оподаткування імпортової діяльності виступає відсутність уніфікації документування процесу постачання. Суб'єкти господарювання самостійно визначають наявну типову документацію, що повинна супроводжувати процес імпортової операції, та яка буде підставою для взяття імпортової продукції на баланс підприємства та буде підтверджуючою базою для справляння податків до державного бюджету. Як приклад, можна зазначити, що взяття імпортованих товарів на облік підприємства здійснюється з затримками, адже право власності на товари переходить в моменти визначені Дистриб'юторською угодою (в випадку ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» з моменту відвантаження від постачальника), а визнання даних товарів на обліку українського підприємства можливе лише з моменту оформлення митної декларації (що майже ніколи не співпадає з датою переходу права власності). Саме тому виникає необхідність в додатковій документації та формування транзитного рахунку в бухгалтерському обліку.

На основі проведеного дослідження було запропоновано напрями та шляхи удосконалення обліку імпортової діяльності, що забезпечить підтримку повного і якісного обліку імпортової продукції та підтримки стратегічної націленості суб'єкта господарювання. Так для ефективного обліку операцій з імпорту товарів рекомендовані напрями удосконалення: організаційні (організація роботи облікового персоналу, документування обліку операцій з імпорту товарів); методичні (вибір альтернативних методик обліку операцій з імпорту товарів); технічні (використання сучасної та інноваційної техніки і технології ведення бухгалтерського обліку); управлінські (забезпечення об'єктивного

відображення в обліку та звітності операцій з імпорту товарів з метою їх управління).

Також рекомендовано налагодити графік документообігу, поділити процес відображення імпортової діяльності на рахунках обліку на декілька етапів, до яких відносяться: облік руху імпортного товару від постачальника до покупця; облік витрат по імпорту; облік реалізації та розрахунків з іноземними контрагентами.

Шляхом використання сучасного програмного забезпечення MASTER:Бухгалтерія, що постійно оновлюється та вносить додаткові персоналізовані налаштування, підприємство ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» зможе сфокусуватись на удосконаленні обліку імпорту на підприємстві та реалізації стратегії розвитку зовнішньоекономічної діяльності.

Правильне визначення стратегічних орієнтирів, шляхом впровадження управлінського обліку та додаткових аналітичних рахунків для відслідковування динаміки по імпортним операціям, дозволить суб'єкту господарювання контролювати свою імпортну діяльність та прибутки компанії. Також це дозволить підприємству тримати необхідний рівень платіжної дисципліни, краще формувати бюджети за центрами відповідальності і отримувати достовірну інформацію у внутрішній звітності підприємства.

Отже, можемо рекомендувати підприємству ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ» запровадити управлінський облік на підприємстві, що дасть змогу виокремити запропоновані центри відповідальності в частині імпортової діяльності та відслідковувати потоки грошових коштів від основної діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф.Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Підручник / Ф.Ф. Бутинець, І.В. Жиглей, В.М. Пархоменко / 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 544 с
2. Вербовецька С.Г. Формування центрів відповідальності в системі бюджетування. Вісник Хмельницького національного університету. 2018. Т. 3, № 3. С. 46-49.
3. Владичин М.Б., Струк Н.С. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств: стан і перспективи покращення. Бізнес Інформ. 2019. № 7. С. 35-41.
4. Господарський кодекс України № № 436-IV, від 16.01.2003 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
5. Гуцайлюк З.В. Облік і контроль у ринковій економіці: елементи концепції: Монографія / З.В. Гуцайлюк. – Тернопіль: Крок, 2013. – 176 с.
6. Держстат України, 1998-2021. Зовнішньоекономічна діяльність / Зовнішня торгівля. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/zed.htm (дата звернення 17.09.2021)
7. Дроздова Г.М., Менеджмент зовнішньоекономічної діяльності підприємства: Навч. посібник / Г.М. Дроздова – Київ: ЦУЛ, 2004. – 172с.
8. Жиглей І.В. Облік зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посіб. для студ. закладів вищ. освіти екон. спец. – Житомир: Державний університет «Житомирська політехніка», 2019. – 400 с.
9. Запаси Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, від 20.10.1999 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
10. Зарудня Н.Я. Облік і аналіз процесу постачання матеріальних цінностей : дис. канд. ек. наук : 08.00.09 - бухг / . – Тернопіль, 2013. – 215 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/865/1/%D0%97%D0%B0%D1%80%>

[D1%83%D0%B4%D0%BD%D0%B0%20%D0%9D.%D0%AF.%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%B5%D1%80%D1%82.pdf](#)

11. Застосовуємо правила Інкотермс-2010 на практиці // Електронне видання для бухгалтерів Uteka 02.06.2016 р. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-dokumentooborot-2-primenyaem-pravila-inkotermis-2010-na-praktike>
12. Іваненко В.О., Мейш А.В. Особливості організації бухгалтерського обліку фінансових результатів на торговельних підприємствах. Вісник ЖДТУ. 2019. № 1 (63). С. 75-82.
13. Імпорнтний ПДВ: придбання товарів за договором купівлі-продажу // Електронне видання Liga 360, від 12.10.202 р. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/reader/bz012636>
14. Інструкція Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291, від 30.11.1999 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
15. Калінеску Т.В., Голка К.В. Обліково-аналітичне забезпечення експортно-імпорнтних операцій підприємств. Часопис економічних реформ. 2020. № 3. С. 51-57.
16. Кожухова Т. В. Особливості визнання витрат при операціях з імпорту товарів у податковому обліку / Т. В. Кожухова // Формування ринкових відносин в Україні. - 2011. - № 10. - С. 35-38. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2011_10_10
17. Конституція України Закон № 254к/96-ВР, від 28.06.1996 р. (редакція від 01.01.2020р.), *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
18. Кодекс етики професійних бухгалтерів. URL: https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics_ukr.pdf
19. Крупка І. М. Нетарифне регулювання зовнішньоекономічної діяльності / І. М. Крупка, Р. Ю. Паславська // Митна справа: підручник / за ред. д-ра екон.

- наук, проф. М. І. Крупки; [М. І. Крупка, О. В. Грін, О. Т. Замасло та ін.]. – Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2017. – 572 с. - С. 273-322.
20. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Облік міжнародних операцій: [навч. посіб.]. Тернопіль: Крок, 2016. 216 с.
21. Кузьмінський Ю.А. Облік міжнародних операцій: підручник / Ю. А. Кузьмінський [і інш.] ; заг. ред. Ю. А. Кузьмінський ; Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. - К. : КНЕУ, 2006. – 332 с.
22. Лучко М.Р. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. / М. Р. Лучко, Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк; Терноп. нац. екон. ун-т. - Тернопіль, 2015. – 355 с.
23. Митне право / Мультимедійний навчальний посібник. 2014 р., *НАВС*. URL: https://arm.naiiu.kiev.ua/books/mutne_pravo/parts/part6.html#
24. Митний кодекс України № 4495-VI, від 13.03.2012 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
25. Назарова І.Я. Актуальні питання щодо електронного митного документування. Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». №5-2. (54). 2019 С. 120-123
26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», від 07.02.2013 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», від 31.01.2000 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», від 29.11.1999 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», від 31.12.1999 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив зміни валютних курсів», від 10.08.2000 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>
31. Податковий кодекс України № 2755-VI, від 02.12.2010 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
32. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність Закон України № 2258-VIII, від 21.12.2017 зі змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні Закон України № 996-XIV, від 16.07.1999 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
34. Про валюту і валютні операції Закон України № 2473-VIII, від 21.06.2018 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text>
35. Про встановлення розміру збору за видачу експортних (імпортних) ліцензій Постанова Кабінету Міністрів України № 362, від 18.05.2005, *Кабінет Міністрів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/362-2005-%D0%BF#Text>
36. Про державний збір за видачу разових (індивідуальних) ліцензій із суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що порушили Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» Постанова Кабінету Міністрів України №524, від 21.04.1998 р., *Кабінет Міністрів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/524-98-%D0%BF#Text>
37. Про електронні документи та електронний документообіг Закон України № 851-IV, від 22.05.2003 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text>

38. Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну Закон України № 332-XIV, від 22.12.1998 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/332-14#Text>
39. Про зовнішньоекономічну діяльність Закон України № 959-XII, від 16.04.1991 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>
40. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку Наказ №356, від 29.12.2000 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>
41. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку Наказ № 88, від 24.05.1995 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
42. Про затвердження Порядку обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи Наказ № 552, від 15.06.2015 р., *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0807-15#Text>
43. Про захист персональних даних Закон України № 2297-VI, від 01.06.2010 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2297-17#Text>
44. Про Митний тариф України Закон України № 674-IX, від 04.06.2020р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20#Text>
45. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті Закон України № 185/94-ВР, від 23.09.1994 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80#Text>
46. Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності Закон України № 351-IX, від 23.12.1998 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/351-14#Text>
47. Про систему валютного регулювання та валютного контролю Декрет Кабінету Міністрів України № 15-93, від 19.02.1993 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/15-93#Text>

48. Сисюк С.В. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посібник М.Р. Лучко, Н.Г. Мельник, С.В. Сисюк - Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ». – 2015 р.
49. Украинская классификация товаров ВЭД. URL: <https://qdpro.com.ua/ukted/62>
50. Фесенко В. В. Аналіз динаміки і структури зовнішньоекономічної діяльності України для цілей аудиту / Валерія Фесенко // Галицький економічний вісник. — ТНТУ, 2018. — Том 54. — № 1. — С. 49–61. — (Економіка та управління національним господарством).
51. Цивільний кодекс України № 435-IV, від 16.01.2003 р., *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
52. Щемененко А.І., Уманців Г.В. Облікове забезпечення трансфертного ціноутворення у контрольованих операціях. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2021.

ДОДАТКИ

Додаток А

Пояснювальна записка

Таблиця А.1

Аналіз стану діяльності ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ ХЕННЕС ЕНД МАУРІЦ»

Показники	2018р. тис. грн.	2019р. тис. грн.	2020р. тис. грн.	Відхилення показників за 2020р., від			
				2019р.		2018р.	
				Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Дохід (виручка) від реалізації (продукції, товарів, послуг) (без ПДВ)	275269	635792	687279	51487	8.10	412010	149.68
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	98896	302728	294896	-7832	-2.59	196000	198.19
3. Валовий прибуток (збиток)	176373	333064	392383	59319	17.81	216010	122.47
4. Інші операційні доходи	7603	20906	60932				
5. Операційні витрати діяльності	174053	163620	205382	41762	25.52	31329	18.00
6. Фін. результат від операційної діяльності: прибуток (збиток), тис. грн	9923	190350	247933	57583	30.25	238010	2398.57
7. Фінансові витрати, тис. грн	3349	638	0	-638	-100.00	-3349	-100.00

Таблиця А.1 (закінчення)

1	2	3	4	5	6	7	8
8.Фін. рез. від звичайної діяльності: прибуток (збиток) до оподаткування, тис. грн	6574	189712	247933	58221	30.69	241359	3671.42
9. Витрати (дохід) з податку на прибуток	1417	34330	44334	10004	29.14	42917	3028.72
10.Чистий прибуток (збиток), тис. грн	5157	155382	203599	48217	31.03	198442	3848.01
11.Рентабельність (збитковість), %	5.70	116.34	120.72	4.38	3.77	115.02	2017.44
12.Середньорічна вартість ОЗ, тис. грн	112607	122005	126261	4256	3.49	13654.00	12.13
13.Фондовіддача тис. грн.	1.57	2.73	3.11	0.38	13.84	1.54	98.41
2.Середньорічна вартість активів, тис. грн.	241192	330519.5	555537.5	225018	68.08	314345.5	130.33
4.Рентабельність активів, %	0.021	0.470	0.366	-0.104	-22.04	0.345	1614.068
7.Рентабельність реалізації продукції, %	1.783	1.100	1.331	0.23	20.939	-0.453	-25.392
9.Рентабельність власного капіталу, %	0.941	1.868	0.775	-1.093	-58.51	-0.166	-17.646

Джерело: авторська розробка

Висновки

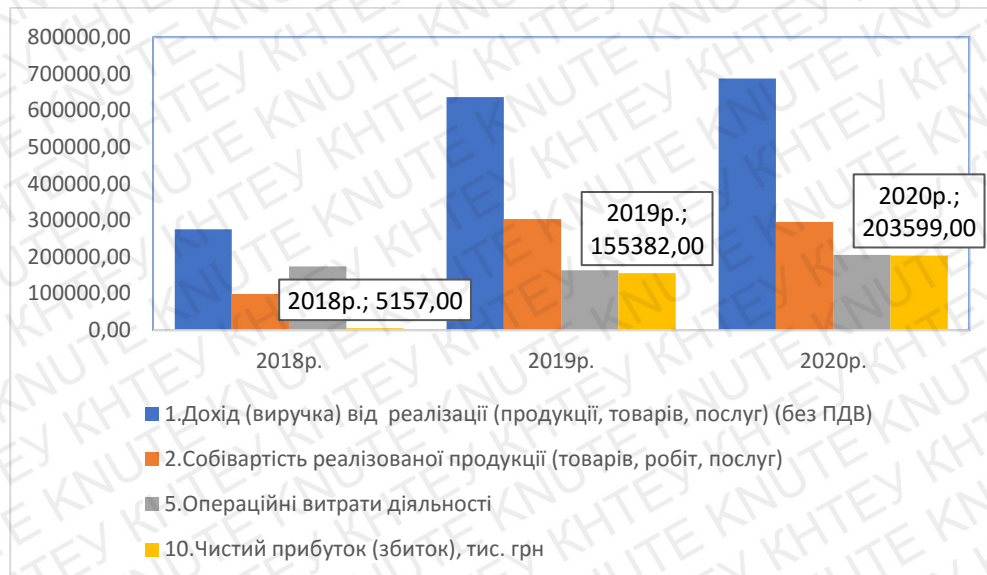
Для визначення загального фінансового стану необхідно оцінити показники прибутковості підприємства. Показники рентабельності є важливим вимірником прибутковості (як відношення отриманого прибутку до понесених витрат), тож розглянемо одні з основних показників рентабельності підприємства (Табл.1). В 2020 році рентабельність активів зменшилась на 0,104% що означає зниження отриманих грошового прибутку. Імовірно причиною такого зниження стало тимчасове призупинення основної діяльності підприємства в умовах локдауна. При цьому, зріс показник рентабельності реалізації на 0.23%. Такий ріст можна охарактеризувати тим, що підприємство почало реалізовувати продукцію за дорожчими цінами, ніж за минулі періоди

(так як собівартість зменшилась, а дохід збільшилися, порівняно з 2019 р.). Імовірний вплив локдауну також відображається в показниках рентабельності власного капіталу, що порівняно з 2019 р. зменшився на 1,093%, хоча при цьому Валовий та Чистий прибутки компанії мають тенденцію до зростання.



Діаграма А.1 Аналіз валового прибутку ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» за 2018-2020рр.

Джерело: авторська розробка



Діаграма А.2 Аналіз чистого прибутку ТОВ «ЕЙЧ ЕНД ЕМ» за 2018-2020рр.

Джерело: авторська розробка

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

№ пор.	Нормативний документ	При розкритті яких питань в роботі доцільно використовувати
1	2	3
1	Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [39]	Запроваджує правове регулювання всіх видів зовнішньоекономічної діяльності в Україні, включаючи зовнішню торгівлю (експортно-імпорتنі операції), економічне, науково-технічне співробітництво, спеціалізацію та кооперацію в галузі виробництва, науки і техніки, економічні зв'язки в галузі будівництва, транспорту, експедиторських, страхових, розрахункових, кредитних та інших банківських операцій, надання різноманітних послуг.
2	Закон України «Про Митний тариф України» [44]	Встановлює, що митний тариф України є невід'ємною частиною Закону України «Про Митний тариф України» та містить перелік ставок загальнодержавного податку - ввізного мита на товари, що ввозяться на митну територію України і систематизовані згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД), складеною на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів.
3	Постанова Кабінету Міністрів України № 524 [36]	Про державний збір за видачу разових (індивідуальних) ліцензій із суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що порушили Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність». З метою поповнення доходної частини державного бюджету, запобігання незаконному вивезенню валютних та матеріальних цінностей за межі України, посилення відповідальності суб'єктів підприємницької діяльності за порушення законодавства України під час здійснення зовнішньоекономічних операцій.
4	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [33]	Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Використано для розкриття порядку ведення фінансового обліку імпорتنих операцій на підприємстві.

Продовження додатку Б

1	2	3
	Постанова Кабінету Міністрів України № 362 [35]	Про встановлення розміру збору за видачу експортних (імпортних) ліцензій. Ставки зборів за видачу ліцензій.
	Податковий кодекс України [31]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства. Трактуює ставки податків, під час митного режиму імпорту, та порядок їх справляння до державного бюджету.
6	Цивільний кодекс України [51]	Регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників. Застосовується в частині договірних операціях щодо постачання, права переходу власності та інш.
7	Господарський кодекс України [4]	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання. Застосовується в частині визначення прав суб'єкта господарювання на території України.
8	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [14]	Ця Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб. Було використано для деталізації співставлення внутрішньофірмових рахунків та аналогічних українських рахунків для подання звітності.
9	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [26]	Цим Національним положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Використано для класифікації звітності на підприємстві.

Продовження додатку Б

1	2	3
10	Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [41]	Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності. Було використано для розкриття документування господарських операцій та розробки власних пропозицій щодо документування на підприємстві певних операцій.
11	НП(С)БО 16 «Витрати» [29]	Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності. Використано для розкриття витрат, що відносяться на первісну вартість імпортованих товарів.
12	ЗУ «Про електронні документи та електронний документообіг» [37]	Цей Закон встановлює основні організаційно-правові засади електронного документообігу та використання електронних документів. Використано для розкриття документування господарських операцій та розробки власних пропозицій щодо документування на підприємстві певних операцій.
13	Кодекс етики професійних бухгалтерів [18]	Завдання - служити суспільним інтересам, зміцнювати бухгалтерську професію в усьому світі та сприяти розвитку економіки різних країн світу шляхом встановлення високоякісних професійних стандартів та заохочення до їх додержання, сприяння міжнародній конвергенції таких стандартів, а також висловлення своєї думки у суспільно значимих питаннях, у яких знання та досвід професійних бухгалтерів є найдоречнішими. Було використано для налагодження контакту та глибшого розуміння етики професійних бухгалтерів
14	НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [27]	Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності. Використано для розкриття поняття зобов'язань перед постачальником.
15	Наказ №356 «Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку» [40]	Цей наказ розкриває рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Використано для розкриття документування господарських операцій та розробки власних пропозицій щодо документування на підприємстві певних операцій.

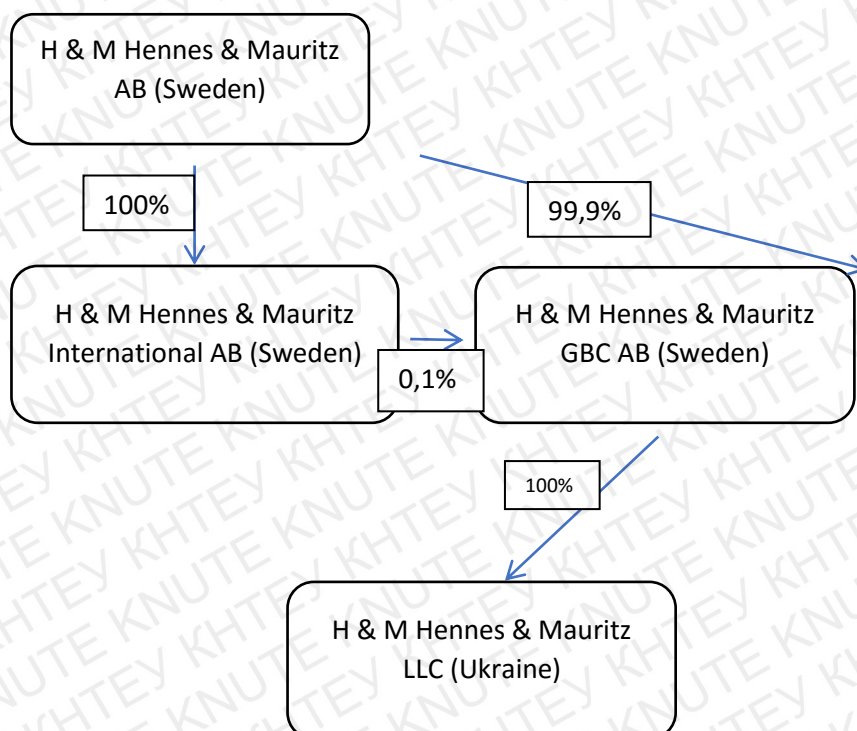
Закінчення додатку Б

1	2	3
16	ЗУ «Про захист персональних даних» [43]	Цей Закон регулює правові відносини, пов'язані із захистом і обробкою персональних даних, і спрямований на захист основоположних прав і свобод людини і громадянина, зокрема права на невтручання в особисте життя, у зв'язку з обробкою персональних даних. Використано для розкриття документування господарських операцій та розробки власних пропозицій щодо документування на підприємстві певних операцій.

Структура власності Hennes and Mauritz H&M

Ownership structure H&M

Ownership structure above H & M Hennes & Mauritz LLC



H&M Hennes & Mauritz LLC (Ukraine) is owned by **H & M Hennes & Mauritz GBC AB (Sweden)** with 100%

H&M Hennes & Mauritz GBC AB (Sweden) is owned by **H & M Hennes & Mauritz International AB (Sweden)** with 0,1% and by **H & M Hennes & Mauritz AB (Sweden)** with 99,9%

H & M Hennes & Mauritz International AB (Sweden) is owned by **H & M Hennes & Mauritz AB (Sweden)** with 100%

H & M Hennes & Mauritz AB is publicly traded on Stockholm Nasdaq

Stefan Persson with family and related companies have the following ownership in H&M Hennes & Mauritz AB (as of 31.07.2020):

- 50,3 % of the Share Capital / 75,8 % of the Votes

No other shareholder holds above 25 % of the Share Capital or Votes in H&M Hennes & Mauritz AB.

DISTRIBUTION AGREEMENT

by and between:

H&M Hennes & Mauritz GBC AB

And

H&M Hennes & Mauritz LLC



TP02368

1

Confidential information

TABLE OF CONTENTS

1.	Definitions.....	3
2.	Appointment and Scope.....	4
3.	Obligations and Undertakings of CSO.....	5
4.	Obligations and Undertakings of GBC.....	7
5.	Price and Payment.....	7
6.	Term and Termination.....	10
7.	Limited Liability and Indemnification.....	11
8.	Governing Law and Arbitration.....	12
9.	General.....	12




- b. delivered by hand, on the day of delivery;
- c. delivered by fax, on the day of dispatch if supported by a written confirmation from the sender's fax machine that the message has been properly transmitted.

9.8 **Force Majeure.** The parties shall be relieved from liability for a failure to perform any obligation due to any circumstance beyond the control of the parties which impedes, delays or aggravates any obligation to be fulfilled by them under this Agreement, such as changes in laws and regulations or in the interpretation thereof, acts of authorities, war, acts of war, labour disputes, blockades, major accidents and currency restrictions.


IN WITNESS WHEREOF, the parties hereto have executed this Agreement to be effective as of the effective date in two (2) original copies of which each party has taken one (1) copy.

H&M Hennes & Mauritz GBC AB
(GBC)



Karl Johan Persson
Managing director



H&M Hennes & Mauritz LLC
(CSO)


Dominique Rene Sapet
General Director




Bronawczyk Lukasz
Executive Director


Volodymyr Yakubavskiy
General Director

