

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ХЕРСОНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ

ХЕРСОНСЬКОМУ ДЕРЖАВНОМУ

**НАУКОВИЙ ВІСНИК  
ХЕРСОНСЬКОГО ДЕРЖАВНОГО  
УНІВЕРСИТЕТУ**



Серія:  
**ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ**  
Випуск 23  
Частина 3

**Херсон  
2017**

## **РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ:**

### **Головний редактор:**

*Шашкова Ніна Ігорівна, доктор економічних наук, доцент (завідувач кафедри менеджменту і адміністрування Херсонського державного університету).*

### **Заступник головного редактора:**

*Стратонов Василь Миколайович, доктор юридичних наук, професор (ректор Херсонського державного університету).*

### **Відповідальний секретар:**

*Макаренко Сергій Миколайович, кандидат економічних наук, доцент кафедри менеджменту і адміністрування Херсонського державного університету.*

### **Члени редакційної колегії:**

*Савіна Галина Григорівна, доктор економічних наук, професор (завідувач кафедри менеджменту та маркетингу Херсонського національного технічного університету).*

*Соловійов Ігор Олександрович, доктор економічних наук, професор (завідувач кафедри менеджменту організації Херсонського державного аграрного університету).*

*Шебаніна Олена Вячеславівна, доктор економічних наук, професор (декан факультету менеджменту Миколаївського державного аграрного університету).*

*Назарова Галина Валентинівна, доктор економічних наук, професор (завідувач кафедри управління персоналом та економіки праці Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця).*

*Мохненко Андрій Сергійович, доктор економічних наук, професор (завідувач кафедри економіки підприємства Херсонського державного університету).*

*Кузнецов Едуард Анатолійович, доктор економічних наук, професор (завідувач кафедри економіки та управління Одеського національного університету імені І.І. Мечникова).*

*Скидан Олег Васильович, доктор економічних наук, професор (ректор Житомирського національного агроекоекологічного університету).*

*Ушкаренко Юлія Вікторівна, доктор економічних наук, професор (завідувач кафедри економічної теорії Херсонського державного університету).*

*Драган Олена Іванівна, доктор економічних наук, професор (завідувач кафедри управління персоналом та економіки праці Національного університету харчових технологій).*

*Грегорі Гарднер, Ph.D, професор економіки Державного університету штату Нью Йорк (м. Потсдам, США).*

*Едвін Португал, Ph.D, професор економіки Державного університету штату Нью Йорк (м. Потсдам, США).*

*Римантас Сташис, Ph.D, професор економіки, завідувач кафедри менеджменту Клайпедського університету (м. Клайпеда, Литва).*

### **Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»**

включено до переліку наукових фахових видань України з економіки на підставі Наказу МОН України від 14 лютого 2014 року № 153

**Рекомендовано до друку та поширенням через мережу Internet рішенням Вченої ради Херсонського державного університету на підставі Протоколу № 12 від 24.04.2017 р.**

Журнал включено до міжнародної наукометричної бази даних Index Copernicus (ICV 2015: 33.56)

Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації серія КВ № 19747-9547Р, видане Державною реєстраційною службою України 15.03.2013 р.



#### ШАНОВНІ КОЛЕГИ!

*Херсонський державний університет - провідний науково-освітній центр Півдня України, який у 2017 році святкує свій 100-літній ювілей. Це не просто значний відтинок часу, а ціла епоха для нашого університету. Це шлях наполегливої праці багатьох поколінь досвідчених, творчих, талановитих фахівців. Це шлях утвердження власних принципів, пошуків, звершень, зростання та примноження здобутків.*

*Херсонський державний університет відомий своїми науковими школами, які розвиваються та виховують молодих науковців. За керівництва відомих учених у нашому навчальному закладі підготовлено не одне покоління високо кваліфікаційних фахівців. Серед них - народні та заслужені вчителі, артисти, народні депутати України, олімпійські чемпіони, чемпіони Європи та світу, видатні вчені, письменники, журналісти, економісти, менеджери, юристи, державні та політичні діячі тощо.*

*Університет є засновником багатьох журналів, 12 з яких - фахові наукові видання України. Філософія збірника наукових праць «Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки» полягає в науковому осмисленні актуальних питань економічної теорії та історії економічної думки, світового господарства та міжнародних економічних відносин, економіки та управління підприємствами, інноваційної та інвестиційної діяльності, бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, фінансів та податкової політики, математичних методів та інформаційних технологій в економіці, сучасного менеджменту та інших галузей економічної науки.*

*Упевнений, що високий професіоналізм та самовіддана праця вчених Херсонського державного університету сприятимуть подальшому розвитку і примноженню освітнього й наукового потенціалу нашої держави.*

*Щиросердно вітаю редакційний колектив, авторів і читачів «Наукового вісника Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки» з ювілейною датою. Хвала і шана талановитим і невтомним творцям цього видання!*

З повагою,

Ректор Херсонського державного університету  
Василь СТРАТОНОВ



<b>Малініна А.І.</b> СТРЕС-ТЕСТУВАННЯ ПРОЦЕНТНОГО РИЗИКУ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ В БАНКАХ УКРАЇНИ.....	80
<b>Марич М.Г., Марич А.В.</b> БАНКІВСЬКІ РИЗИКИ ТА СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ НИМИ.....	84
<b>Мельник С.С.</b> КЛАСИФІКАЦІЯ ФІНАНСОВОГО ШАХРАЙСТВА В КОМЕРЦІЙНОМУ БАНКУ.....	89
<b>Мехдіев Э.Э. оглы, Гараханов О.Н. оглы, Шукуров Т.Ш. оглы</b> ФИНАНСИРОВАНИЕ И КРЕДИТОВАНИЕ НАУКОЁМКИХ ОТРАСЛЕЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ РЕСПУБЛИКИ.....	93
<b>Обравит В.І.</b> ЕКОНОМІЧНА ПРИРОДА, ФУНКЦІОНАЛЬНА СУТНІСТЬ ФОНДОВОГО РИНКУ ТА ЙОГО МІСЦЕ В СТРУКТУРІ ФІНАНСОВОГО РИНКУ.....	97
<b>Онищенко С.В.</b> ВИЗНАЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНИХ ПРІОРИТЕТІВ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ З ВИКОРИСТАННЯМ МЕТОДУ АНАЛІЗУ ІЄРАРХІЙ.....	101
<b>Простебі Л.І.</b> ПРАГМАТИЗМ ТА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНЕ ЗНАЧЕННЯ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	106
<b>Добровольська О.В., Сабадін М.О.</b> ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ПРИБУТКОВІСТЮ КОМЕРЦІЙНОГО БАНКУ.....	111
<b>Ситник Н.С., Бурзак О.П.</b> АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ПРОЦЕДУР МИТНОГО КОНТРОЛЮ.....	115

## **СЕКЦІЯ 9**

### **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ**

<b>Бондаренко Н.М., Шачаніна Ю.К.</b> ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ.....	119
<b>Гатаулліна Е.І.</b> ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ БАНКІВСЬКОГО СЕКТОРА УКРАЇНИ ЗА ОСТАННІ РОКИ.....	123
<b>Гончарова В.Г., Грінченко А.Ю.</b> ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	127
<b>Коба О.В., Федоренко С.Ю., Чубчик О.О.</b> ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ У ВІДПОВІДНОСТІ З ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ.....	131
<b>Ковальчук С.Я., Колісник А.В., Турчик М.М.</b> ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ СУБ'ЄКТІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	135
<b>Костюнік О.В., Слободянюк Л.В.</b> ДЕЯКІ МЕТОДИЧНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І РЕНТАБЕЛЬНОСТІ У СВІТЛІ ОПРАЦЮВАННЯ ФІНАНСОВОЇ СТРАТЕГІЇ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	139
<b>Легенчук С.Ф., Семенець А.П.</b> ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЕЛЕКТРОННИМИ ГРОШИМА: МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ.....	144
<b>Мулінська Г.В.</b> НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОБІГУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ НАФТОПРОДУКТАМИ.....	148
<b>Великий Ю.В., Нетудихата К.Л.</b> АНАЛІЗ ДИНАМІКИ, СТРУКТУРИ ТА ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ МАШИНОБУДУВАННЯ.....	152
<b>Пилипів Н.І., Мотиль В.М.</b> ПЕРЕДУМОВИ ПОБУДОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	157

УДК 339.564:339.9:657

**Ковальчук С.Я.***кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри економіки  
Вінницького національного аграрного університету***Колісник А.В.***студентка  
Вінницького національного аграрного університету***Турчик М.М.***студентка  
Вінницького національного аграрного університету*

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ СУБ'ЄКТІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

У статті розглянуто зовнішньоекономічну діяльність на сучасному етапі розвитку. Розкрито сутність здійснення обліку експортних операцій залежно від того, яка подія відбулася першою, а також з'ясовано особливості обліку курсових різниць. Визначено значущість зовнішніх економічних зв'язків у національній економіці. Узагальнено дані про стан операцій зовнішньоекономічної діяльності в Україні.

**Ключові слова:** облік експортних операцій, імпорт, зовнішньоекономічна діяльність, курсові різниці, зовнішні економічні зв'язки.

### **Ковальчук С.Я., Колісник А.В., Турчик М.М. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ СУБЪЕКТОВ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

В статье рассмотрена внешнеэкономическая деятельность на современном этапе развития. Раскрыта сущность осуществления учета экспортных операций в зависимости от того, какое событие произошло первым, а также выяснены особенности учета курсовых разниц. Определена значимость внешних экономических связей в национальной экономике. Обобщены данные о состоянии операций внешнеэкономической деятельности в Украине.

**Ключевые слова:** учет экспортных операций, импорт, внешнеэкономическая деятельность, курсовые разницы, внешние экономические связи.

### **Kovalchuk S.Y., Kolisnyk A.V., Turchuk M.M. THE PECULIARITIES OF ACCOUNTING EXPORT OPERATIONS OF THE SUBJECTS IN FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY**

The present article deals with the foreign economic activity at the current stage of development. The essence of the implementation of accounting of export operations, depending on which event happens first is solved and also the features of accounting of exchange rate differences have been clarified. The importance of external economic relations in the national economy is defined. The data about the state of operations of foreign economic activity in Ukraine is generalized.

**Keywords:** accounting of export operations, import, foreign economic activity, exchange rate differences, external economic relations.

**Постановка проблеми.** Зовнішньоекономічна діяльність, на сьогодні, є однією із основних форм економічних відносин України з іншими державами. Зовнішньоекономічна діяльність - це діяльність українських та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами.

Дослідження розвитку експортних операцій суб'єктів господарювання свідчить про відсутність системного підходу до організаційно-методичного забезпечення обліку та контролю експортних операцій, що призводить до серйозних порушень валютного, податкового і митного законодавства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми обліку експортних операцій досліджували та вітчизняні науковці, як Г. Гузенко, Н. Пирець, О. Єфімчук, З. Куриляк, О. Кушина, С. Шутка та багато інших. В їхніх працях висвітлені аспекти функціонування системи бухгалтерського обліку експортних операцій. Проте на сьогодні ще існує недостатній рівень теоретичної розробки та особливе практичне значення бухгалтерського обліку і контролю експортних операцій підприємств зумовили актуальність теми дослідження.

**Постановка завдання.** Дослідження теоретичних та науково-практичних аспектів обліку експортних операцій.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Зовнішньоекономічна діяльність є одним із важ-

ливих чинників стабільного розвитку національного господарства країн світу. Зовнішньоекономічна діяльність - це процес розвитку господарських зв'язків між національними суб'єктами суспільного виробництва та їх зарубіжними партнерами як на території України, так і за її межами. Розвиток зовнішньоекономічної діяльності - суттєвий чинник підвищення ефективності господарської діяльності як на рівні окремих підприємств, так і в масштабах усієї країни. Зовнішньоекономічні зв'язки відіграють важливу роль у національній економіці, забезпечують економічне зростання та створюють конкурентне ринкове середовище.

Нині в середньому кожен третій український продукт або послуга реалізуються за допомогою зовнішніх економічних зв'язків, що відіграють помітну роль у національній економіці та істотно впливають на темпи і пропорції економічного зростання, створення конкурентного ринкового середовища і на весь системний трансформаційний процес. Важливою складовою частиною господарської діяльності підприємств, фірм, усіх учасників ринкових відносин є зовнішньоекономічна діяльність, яка пов'язана з міжнародною виробничою та науково-технічною кооперацією, експортом та імпортом товарів, послуг, виходом підприємств, організацій на зовнішній ринок [1].

На сьогодні все більше і більше підприємств прагнуть переорієнтуватися на зовнішній ринок через нестабільність економічної ситуації на внутрішньому

ринку України. У зв'язку з цим питання відображення в обліку експортних операцій стає все більш актуальним. Велика кількість українських підприємств здійснюють експортні операції. Основною інформацією про експортну сферу суб'єктів підприємницької діяльності є дані бухгалтерського обліку. Інформаційне забезпечення набуває, як ніколи, великої важливості та значущості у прийнятті управлінських рішень. Однак незбалансованість між бухгалтерським обліком і податковим обліком експортних операцій є причиною виникнення проблем в отриманні ефективних результатів фінансово-господарської діяльності.

Основними завданнями обліку експортних операцій є: формування і надання достовірної інформації про господарські операції, пов'язані з експортом товарів для прийняття ефективних управлінських рішень; контроль за правильним оформленням документації; визначення фінансового результату від здійснення експортних операцій; визначення сум курсових різниць та їх вплив на фінансові результати підприємства; формування достовірної інформації про стан розрахунків з іноземними покупцями та посередниками тощо.

Вимогами для здійснення експортних операцій є: здійснення експортних операцій повинно бути передбачене статутними документами; контракт на експорт товарів (робіт, послуг) має бути укладено у письмовій формі і відповідати всім вимогам, встановленим Положенням про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів); під час визначення предмета експортного контракту повинні бути враховані такі обмеження, як квотування та ліцензування експорту, визначені законодавством України [2].

За січень - листопад 2016 р. експорт товарів становив 32 734,4 млн дол. США, імпорт - 35 058,7 млн дол. Порівняно із січнем - листопадом 2015 р. експорт скоротився на 5,9% (на 2036,7 млн дол.), імпорт збільшився на 1,8% (на 603,1 млн дол.). Негативне сальдо становило 2324,3 млн дол. (за 11 місяців 2015 р. позитивне - 315,5 млн дол.). У загальному обсязі експорту товарів порівняно із січнем - лис-

топадом 2015 р. збільшилася частка зернових культур, жирів та олій тваринного або рослинного походження, електричних машин, деревини і виробів з деревини. Натомість зменшилася частка чорних металів, руд, шлаку і золи, механічних машин.

Обсяг експорту товарів до країн Європейського Союзу становив 12 201,9 млн дол., або 37,3% загального обсягу експорту (за 11 місяців 2015 р. - 11 829,6 млн дол., або 34,0%), і збільшився порівняно з 11 місяцями 2015 р. на 372,3 млн дол., або на 3,1%. Найвагоміші експортні поставки товарів серед країн-членів ЄС здійснювали до Польщі, Італії та Німеччини. Серед інших країн найбільше експортувалися товари до Російської Федерації, Єгипту, Туреччини, Китаю та Індії. Серед найбільших країн-партнерів експорт товарів збільшився до Індії - на 22,1%, Угорщини - на 17,3%, Польщі - на 10,0%, Єгипту - на 9,0%, Нідерландів - на 7,9% та Німеччини - на 5,1%, до решти найбільших країн-партнерів зменшився: Російської Федерації - на 27,4%, Туреччини - на 25,7%, Китаю - на 25,4%, Італії - на 3,5%. Імпорт товарів із країн Європейського Союзу становив 15 330,4 млн дол., або 43,7% загального обсягу (за 11 місяців 2015 р. - відповідно 14 080,5 млн дол. та 40,9%), та збільшився проти січня - листопада 2015 р. на 1249,9 млн дол., або на 8,9%. Серед країн ЄС найвагоміші імпорتنі надходження товарів були з Німеччини, Польщі та Франції. Серед інших країн найбільші імпорتنі поставки товарів надходили з Російської Федерації, Китаю, Білорусі, США та Туреччини.

Порівняно із січнем - листопадом 2015 р. імпорт товарів збільшився зі Швейцарії на 98,0%, Франції - на 65,1%, Італії - на 40,3%, Туреччини - на 30,1%, Китаю - на 23,0%, Білорусі - на 14,1%, Польщі - на 13,4%, США - на 13,1%, Німеччини - на 4,3%, зменшився з Російської Федерації на 33,7% [3].

Експорт відіграє значну роль у підвищенні рівня економічного добробуту держави, тому облік експортних операцій є невід'ємною частиною діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Таблиця 1

Субрахунки, які використовуються під час здійснення експортних операцій

№	Назва субрахунка	Його характеристика
1	312 - «Поточні рахунки в іноземній валюті»	Призначені для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в іноземній валюті.
2	314 - «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»	
3	316 - «Спеціальні рахунки в іноземній валюті»	Призначений для обліку коштів в іноземній валюті, що підлягають розподілу або додатковому попередньому контролю, у тому числі сум коштів в іноземній валюті, що підлягають обов'язковому продажу відповідно до законодавства.
4	362 - «Розрахунки з іноземними покупцями»	Аналітичний облік ведеться в гривнях та валюті, обумовлений договором.
5	632 - «Розрахунки з іноземними постачальниками»	Ведеться облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.
6	681 - «Розрахунки за авансами одержаними»	Ведеться облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.
7	702 - «Дохід від реалізації товарів»	Підприємства торгівлі та інші організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.
8	714 - «Дохід від операційної курсової різниці»	Узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства - пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.
9	945 - «Втрати від операційної курсової різниці»	Ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.
10	744 - «Дохід від неопераційної курсової різниці»	Узагальнюється інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.

Джерело: розроблено авторами за [4]

Для бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності користуються планом рахунків та інструкцією про його використання, що діють на території України, та відповідними змінами і доповненнями, які відображають специфіку зовнішньоекономічної діяльності. Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності самостійно визначають порядок аналітичного обліку зовнішньоекономічної діяльності, запроваджують відповідні субрахунки. Під час здійснення експортних операцій суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності використовують різні субрахунки, деякі з них наведені в таблиці 1.

При відображенні експортних операцій у бухгалтерському обліку підприємства керуються П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Відповідно до п. 5 П(С)БО 21, «операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції». При цьому під датою здійснення операції розуміють дату визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат [5].

Є такі варіанти здійснення експортних операцій залежно від того, яка подія відбулася першою: варіант 1 - оплата товарів, що експортуються, відбулася до того, як товари було відвантажено (експорт товарів на умовах передоплати); варіант 2 - з початку було відвантажено товари, а оплата за товари надійшла після їх відвантаження (експорт товарів з відстроченням платежу) [6].

**Варіант 1.** Якщо перша подія - отримання оплати товарів, що експортуються, а друга подія - їх відвантаження:

- виникає кредиторська заборгованість підприємства перед нерезидентом за оплаченими, але не відвантаженими товарами. Отримання авансу відображається за кредитом субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними». Оскільки це операція в іноземній валюті, її суму необхідно перераховувати в національну валюту за курсом НБУ на дату здійснення операції, тобто на дату отримання коштів на рахунок у банку.

Зазвичай експортери відображали в обліку надходження коштів за Дт 312 «Поточні рахунки в інозем-

ній валюті» та Кт 681 «Розрахунки за авансами одержаними» на всю суму авансу у валюті, що надійшла на поточний рахунок. Проте у зв'язку із запровадженням обов'язкового продажу 75% валютних надходжень на поточний рахунок експортера в іноземній валюті (обліковують на субрахунок 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті») потрапляє лише 25% отриманого авансу, а ще 75% суми після продажу з розподільчого рахунку зараховують на поточний рахунок у національній валюті (субрахунок 311 «Поточні рахунки в національній валюті»). Однак Інструкцію № 291 доповнено новим субрахунком 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті». На ньому підприємства-експортери відображають отриману від нерезидента виручку в іноземній валюті, що підлягає обов'язковому продажу. В обліку така операція буде відображена записом: Дт 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті»; Кт 681 «Розрахунки за авансами одержаними» [7];

- кредиторська заборгованість, що виникла внаслідок отримання авансу за товари, вважається немонетарною статтею балансу, тому курсові різниці за нею не розраховують.

- Водночас експортери визначають курсові різниці за коштами в іноземній валюті на рахунку в банку (на дату балансу та/або на дату їх списання з рахунку та дохід (витрати) із продажу виручки від експорту [8];

- у разі передачі нерезиденту всіх вигод і ризиків, пов'язаних із правом власності на товари, визнається дохід від реалізації.

Дохід від експорту обліковують за принципом нарахування незалежно від надходження оплати. Його визнають під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, та за дотримання таких критеріїв:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію;

- підприємство не здійснює надалі управління та контроль реалізованої продукції;

- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Таблиця 2

Відображення в обліку доходу від експорту продукції

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Дохід від експорту продукції (товарів)	Дт 362 «Розрахунки з іноземними покупцями та замовниками»	Кт 701 «Дохід від реалізації готової продукції» (Кт 702 «Дохід від реалізації товарів»)
2	Відображено взаємозалік заборгованостей	Дт 681 «Розрахунки за одержаними авансами»	Кт 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»
3	Списання на витрати вартість реалізованої продукції (товарів)	Дт 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» (902 «Собівартість реалізованих товарів»)	Кт 26 «Готова продукція» (28 «Товари»)

Джерело: розроблено авторами за [9]

Таблиця 3

Облік експортних операцій під час відвантаження товарів

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Під час відвантаження товару експортер вираховує дохід за курсом НБУ на дату реалізації.	Дт 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»	Кт 701 «Дохід від реалізації готової продукції» (Кт 702 «Дохід від реалізації товарів»)
2	Списання вартості реалізованої продукції (товарів)	Дт 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» (902 «Собівартість реалізованих товарів»)	Кт 26 «Готова продукція» (28 «Товари»)

Джерело: розроблено авторами за [9]

Таблиця 4

## Порядок відображення курсових різниць

Види курсової різниці	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Переоцінка грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статтях з операцій ної діяльності під час підвищення курсу інвалюти: 1. по активах — позитивна курсова різниця; 2. по зобов'язаннях — від'ємна курсова різниця.	30, 32, 33, 34, 37, 36, 945	714, 714, 62, 63, 685
Переоцінка грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статтях з операцій ної діяльності під час зниження курсу інвалюти: 1. по активах — від'ємна курсова різниця; 2. по зобов'язаннях — позитивна курсова різниця.	945, 62, 63, 685	30, 32, 33, 34, 37, 36 714

Джерело: розроблено авторами за [9]

Щодо розміру доходу, то за експорту з повною передоплатою суму доходу перераховують у національну валюту за курсом НБУ на дату отримання аванс. При цьому суму часткових авансів включають до складу доходу із застосуванням валютних курсів, що діяли на дату одержання кожного авансового платежу [8]. Відображення таких операцій в обліку можна розглянути (побачити) в таблиці 2.

**Варіант 2.** Якщо перша подія - відвантаження товарів на експорт, друга подія це отримання оплати за відвантажені товари:

- у разі передачі нерезиденту всіх вигод і ризиків, пов'язаних із правом власності на товари, визнається дохід від реалізації товарів;

- щодо питання застосування курсу для визначення доходу під час експорту товарів із розрахунками в іноземній валюті, відповідно до П(С)БО 21, під час первісного визнання такі операції відображають у бухгалтерському обліку перерахуванням суми в іноземній валюті із застосуванням курсу НБУ на початок дня дати здійснення операції [8]. Відображення таких операцій в обліку представлено в таблиці 3.

- дебіторська заборгованість нерезидента перед підприємством вважається монетарною статтею балансу, тому вона підлягає перерахуванню на дату балансу та дату її погашення. У разі якщо валютний курс НБУ на дату виникнення дебіторської заборгованості відрізняється від валютного курсу НБУ на дату балансу, виникає курсова різниця;

- курсові різниці, які виникають при цьому, в обліку залежно від результату відображають Дт 714 «Дохід від операційної курсової різниці» або за Кт 945 «Втрати від операційної курсової різниці»;

- граничний термін проведення розрахунків за операціями експорту товарів складає 90 календарних днів;

- за отримання оплати експортер в обліку відображає погашення дебіторської заборгованості покупця-нерезидента залежно від варіанта обліку надходжень іноземної валюти: або за курсом НБУ на дату надходження виручки в іноземній валюті на розподільчий рахунок і відображають в обліку записом: Дт 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті»; Кт 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»; або за курсом НБУ на дату зарахування 25% виручки на інвалютний поточний рахунок і за курсом НБУ на дату зарахування 75% проданої іноземної валюти на гривневий поточний рахунок.

Курсову різницю, що виникає на дату отримання виручки, відображають у складі інших операційних доходів або витрат [7].

Для зручності відображення курсових різниць у складі операційних чи інших доходів чи витрат, а також при складанні Звіту про рух грошових коштів

пропонується умовна схема обліку заборгованості в іноземній валюті (табл. 4).

**Висновки з проведеного дослідження.** Отже, експортні операції виступають засобом комерційної діяльності, пов'язані з продажем та вивезенням за кордон товарів, робіт, послуг для передачі їх у власність іноземному контрагенту.

Зовнішньоекономічна діяльність є однією з основних форм економічних відносин України з іншими державами. Дослідивши експортні операції можна сказати, що вони на достатньому рівні регулюються нормативними актами з боку держави.

У разі здійснення експорту в бухгалтерському обліку відображаються такі господарські факти, як: відвантаження товару зі складу, надходження грошей на поточний рахунок або оприбуткування товару (якщо експорт здійснюється на умовах бартеру), отримання доходу та віднесення витрат за операцією і визначення фінансового результату. Також при відображенні в обліку експортних операцій потрібно звертати увагу на те яка подія відбулася раніше отримання передоплати чи відвантаження продукції.

При виході підприємств на зовнішній ринок і здійсненні експортних операцій необхідно дотримуватися такої політики, яка б давала змогу отримувати прибуток від реалізації товарів на зовнішньому ринку і задовольняла власні потреби підприємства в товарах і послугах. Питання підвищення ефективності експортної діяльності фірми необхідно розглядати комплексно із визначенням основних стратегічних орієнтирів підприємства та оцінкою його можливостей під час реалізації обраної експортної стратегії.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Гузенко Г. М. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: сутність, економічний механізм її розбудови, особливості / Г. М. Гузенко, Ю. О. Гайдученко // Вісник Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого». Серія: Економічна теорія та право. - 2013. - № 3. - С. 77-89. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnyua\\_etp\\_2013\\_3\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnyua_etp_2013_3_10)
2. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» (від 16.04.1991 р., № 959-XII (із змінами і доповненнями). - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
3. Економіка України за 2016 рік. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://ukurier.gov.ua/uk/artides/ekonomika-ukrayini-za-2016-rik>.
4. План рахунків бухгалтерського обліку. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogoucheta/388-plan-rahunkiv.html>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджено Наказом Міністерства фінансів від 10.08.200 р. № 193 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Кушина О. Експорт товарів: оподаткування та бухгалтерський облік / О. Кушина // Багатогранний облік: операції у ЗЕД: зб. систематизованого законодавства; укл. О. Г. Папірїна, С. М. Дробоття. - К.: Бліц-Інформ, 2012. - Вип. 5. - С. 139-143.



7. Єфімчук О. Експорт товарів на умовах повної або часткової передоплати / О. Єфімчук // Все про бухгалтерський облік. - 2015. - № 106. - С. 25-28.
8. Куриляк З. Експорт товарів із повною передоплатою: бухгалтерський та податковий облік / З. Куриляк // Все про бухгалтерський облік. - 2013. - № 38-39. - С. 129-131.
9. Шутка С. Є. Експортні операції: бухгалтерський і податковий облік [Електронний ресурс] / С. Є. Шутка, Н. М. Клим // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. - 2016. - Вип. 17(4). - С. 158-161. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdi\\_ep\\_2016\\_17\(4\)\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdi_ep_2016_17(4)_41).

УДК 336.201.2:338.124.4

**Костюнік О.В.**  
*кандидат економічних наук,  
доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту  
Національного авіаційного університету*

**Слободянюк Л.В.**  
*студентка  
Національного авіаційного університету*

## ДЕЯКІ МЕТОДИЧНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І РЕНТАБЕЛЬНОСТІ У СВІТЛІ ОПРАЦЮВАННЯ ФІНАНСОВОЇ СТРАТЕГІЇ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА

У кризових умовах функціонування авіаційної галузі України актуальним є опрацювання фінансових стратегій авіапідприємств для зміцнення їхньої фінансової стійкості, вдосконалення методики аналізу прибутку і рентабельності з використанням міжнародних стандартів. Розглянуто стан вітчизняної авіаційної галузі. Наведені напрямки вдосконалення системи управління фінансовою стабільністю авіапідприємств.

**Ключові слова:** криза, фінансова стратегія, рентабельність капіталу, обіговість капіталу, прибуток, витрати, рентабельність, маржинальний дохід, маржинальний аналіз.

### **Костюник О.В., Слободянюк Л.В. НЕКОТОРЫЕ МЕТОДИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА РАСХОДОВ, ДОХОДОВ И РЕНТАБЕЛЬНОСТИ В СВЕТЕ ОБРАБОТКИ ФИНАНСОВОЙ СТРАТЕГИИ АВИАЦИОННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ**

В кризисных условиях функционирования авиационной отрасли Украины актуальным является разработка финансовых стратегий авиапредприятий для укрепления их финансовой устойчивости, усовершенствования методики анализа прибыли и рентабельности с использованием международных стандартов. Рассмотрено состояние отечественной авиационной отрасли. Наведены направления усовершенствования системы управления финансовой стабильностью авиапредприятий.

**Ключевые слова:** кризис, финансовый стратегия, рентабельность капитала, оборачиваемость капитала, прибыль, расходы, рентабельность, маржинальный доход, маржинальный анализ.

### **Kostiunik O.V., Slobodianiuk L.V. SOME METHODOLOGICAL OF ACCOUNTING AND ANALYSIS OF COSTS, REVENUES AND PROFITABILITY IN LIGHT PROCESSING FINANCIAL STRATEGY AVIATION ENTERPRISE**

In crisis conditions Aircraft industry in Ukraine is urgent elaboration of financial strategies airlines to strengthen their financial stability, improve the methods of analysis of profit and profitability using international standards. The state of the domestic aviation industry. These areas of improvement of management of financial stability airlines.

**Keywords:** crisis, financial strategy, return on equity, capital turnover, profits, costs, profitability, marginal revenue, marginal analysis.

**Постановка проблеми.** У конкурентних ринкових умовах головними показниками економічної ефективності авіапідприємств є їхні фінансові результати і фінансовий стан.

Авіаційна промисловість (АП) України є провідною наукоємною галуззю, проте, недостатнє фінансування і негативні наслідки перебудовного етапу та економічної кризи 2008-2016 рр. створили проблеми самого існування і розвитку галузі:

Стан авіабудівної галузі характеризується наступними тенденціями:

1. відставанням в технологічному розвитку науково-дослідного, проектного і виробничого секторів від світового рівня;

2. кадровими й інтелектуальними втратами. Це охоплює як кількісні показники, так і використання сучасних конструкторських і виробничих технологій;

3. кризовим станом АП.

Все це створює загрозу скорочення доходів від експорту авіаційних озброєнь і пов'язаної з ними продукції, зниження до неприпустимого рівня бойової ефективності угруповань військово-тран-

спортної авіації, подальшої втрати ринків збуту цивільної авіатехніки.

Таким чином, криза АП була об'єктивно неминуною. На світовому ринку авіації конкуренція підсилюється. Розширюються можливості інформаційних технологій і автоматизації, що висувають нові вимоги до організації підготовки фахівців з вищою освітою, які беруть участь у бізнес-процесах на авіаційних підприємствах. Проте, наразі не існує єдиного науково-обґрунтованого підходу до формування інноваційних організаційно-економічних механізмів. залучення фахівців, здатних активізувати внутрішні бізнес-процеси підприємства й, як наслідок, зробити продукцію конкурентоспроможною на світовому ринку. Це вимагає модифікації класичних підходів до підготовки фахівців для авіаційних підприємств.

Оволодіння власниками підприємств, менеджерами, бухгалтерами та фінансовими менеджерами методами формування прибутку є актуальною задачею сучасного фінансового менеджменту в процесі операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємств, що зумовлює використання нових