

Скорнякова Ю.Б.кандидат економічних наук, доцент,
Запорізький національний університет**Skornyakova Yuliya**

Zaporizhzhya National University

**ВИТРАТИ ЗА ІМПОРТНО-ЕКСПОРТНИМИ КОНТРАКТАМИ:
ОБЛІКОВО-УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ****EXPENSES UNDER IMPORT-EXPORT CONTRACTS:
ACCOUNTING AND MANAGEMENT ASPECT**

У статті виконано критичний аналіз порядку відображення в обліку витрат за імпортно-експортними контрактами. Доведено, що наявний порядок відображення в синтетичному обліку імпортно-експортних операцій не дає змоги формувати повну інформацію щодо витрат за імпортно-експортними контрактами, а ігнорування суттєвих додаткових витрат, пов'язаних із імпортно-експортною діяльністю, може призвести до прийняття помилкових управлінських рішень. Обґрунтована доцільність окремої систематизації витрат за імпортно-експортними контрактами в площині управлінського обліку із застосуванням презентованих у статті спеціальних аналітичних карток управлінського обліку витрат за імпортними та експортними контрактами. Застосування в практиці управління розроблених облікових карток дасть змогу формувати повну інформацію щодо витрат за імпортно-експортними контрактами, що сприятиме підвищенню якісного рівня інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень у площині імпортно-експортної діяльності.

Ключові слова: імпорт, експорт, імпортно-експортні контракти, витрати, облік, управлінський облік.

В статье выполнен критический анализ порядка отражения в учете расходов по импортно-экспортным контрактам. Доказано, что существующий порядок отражения в синтетическом учете импортно-экспортных операций не позволяет формировать полную информацию о расходах по импортно-экспортным контрактам, а игнорирование существенных дополнительных расходов, связанных с импортно-экспортной деятельностью, может привести к принятию ошибочных управленческих решений. Обоснована целесообразность отдельной систематизации расходов по импортно-экспортным контрактам в плоскости управленческого учета с применением презентованных в статье специальных аналитических карточек управленческого учета расходов по импортным и экспортным контрактам. Применение в практике управления разработанных учетных карточек позволит формировать полную информацию о расходах по импортно-экспортным контрактам, что будет способствовать повышению качественного уровня информационного обеспечения принятия управленческих решений в плоскости импортно-экспортной деятельности.

Ключевые слова: импорт, экспорт, импортно-экспортные контракты, расходы, учет, управленческий учет.

The article performs a critical analysis of the order of reflection in the accounting of costs under import-export contracts. It is proved that the existing order of reflection in the synthetic accounting of import-export operations does not allow to form the full information on expenses under import-export contracts. Emphasis is placed on the fact that ignoring significant additional costs associated with import-export activities can lead to erroneous management decisions, including when comparing the feasibility of purchases and sales in the domestic market and in the mode of foreign economic activity. The expediency of special systematization of expenses under import-export contracts in the plane of management accounting with the use of analytical cards of management accounting of expenses under import and export contracts presented in the article is substantiated. The accounting card under the import contract systematizes information on the costs of concluding the contract, the costs that form the initial cost of purchased stocks, the cost of paying for bank services and currency exchange differences when buying foreign currency, as well as costs (income) related to exchange rate differences of accounts payable to a foreign supplier. The accounting card under the export contract systematizes

information on the costs of concluding the contract, cost of sales, selling expenses, costs of paying for bank services and foreign exchange differences on the sale of foreign currency, as well as costs (income) related to exchange rate differences of accounts receivables foreign buyer. The formation of the proposed accounting cards is carried out according to synthetic and analytical accounting and does not require a separate primary accounting of information on import-export contracts. Application in practice of management of the developed accounting cards will allow to form the full information on expenses under import-export contracts that will promote increase of a qualitative level of information maintenance of acceptance of management decisions in the plane of import-export activity.

Key words: import, export, import-export contracts, expenses, accounting, management accounting.

Постановка проблеми. Активна інтеграція України у світовий економічний простір приводить до того, що все більша кількість вітчизняних підприємств долучається до різноманітних форм зовнішньоекономічної діяльності. Активізація зовнішньоекономічної діяльності вітчизняного бізнесу є явищем позитивним, адже розширяє конкурентні можливості вітчизняних підприємств, сприяє економічному зростанню, зміцненню позицій України на світових ринках та у підсумку забезпечує соціально-економічний розвиток і зростання рівня життя населення. Важливим складником зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних підприємств залишаються традиційні торгові операції, тобто операції, пов'язані із імпортом та експортом товарів.

Ефективність імпортно-експортної діяльності принципово залежить від якісного рівня управління, яке потребує відповідної інформаційної підтримки. Витрати за імпортно-експортними контрактами є надзвичайно важливою інформацією, необхідною для прийняття своєчасних і дієвих рішень, спрямованих на забезпечення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Варто зазначити, що облік імпортно-експортних операцій та відповідних витрат характеризується певними особливостями, адже йдеться про операції, що потребують митного оформлення та сплати митних платежів, а також передбачають розрахунки в іноземній валюті. У площині бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності відображення імпортно-експортних операцій як частини господарської діяльності підприємств регулюється нормами вітчизняного законодавства, зокрема нормами Закону України від 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Водночас застосування принципів обліку, передбачених цими нормативними документами, не гарантує комплексної систематизації інформації щодо витрат за імпортно-експортними контрактами, необхідної для управління такою діяльністю. Саме це й породжує як дискусії щодо зміни порядку відображення в обліку окремих опе-

рацій, пов'язаних із імпортно-експортними контрактами, так і питання доцільності окремої додаткової систематизації інформації щодо витрат за імпортно-експортними контрактами в площині управлінського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Окремим питанням відображення в обліку та фінансовій звітності імпортно-експортних операцій присвячені дослідження багатьох вітчизняних науковців, таких як О.О. Беляков, Ф.Ф. Бутинець, В.Ю. Гордополов, С.М. Галещук, Т.П. Демчук, І.В. Жиглей, Л.І. Ірха, Г.Ю. Кобилянська, Н.В. Федькевич, Д.М. Чирка, Л.В. Шкуліпа та багато інших. Варто зазначити, що більшість таких досліджень концентрується на питаннях визнання та облікового відображення курсових різниць, а також на питаннях порівняння норм національних стандартів і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності. Так, В.Ю. Гордополов зазначає, що «більшість досліджень здійснюються з метою уніфікації національних та міжнародних стандартів, що, на думку науковців, має покращити рівень правового забезпечення облікового відображення операцій зовнішньоекономічної діяльності» [1, с. 16]. Водночас підприємницька практика актуалізує багато інших різноманітних питань, вирішення яких є необхідним для вдосконалення інформаційного забезпечення управління імпортно-експортними операціями, зокрема надзвичайно важливим залишається питання комплексної систематизації облікової інформації щодо витрат за імпортно-експортними контрактами, що й обґрунтовує актуальність викладеного нижче дослідження.

Мета статті – критичний аналіз порядку відображення в обліку витрат за імпортно-експортними контрактами та обґрунтування пропозицій систематизації облікової інформації щодо витрат за такими контрактами з метою підвищення інформаційного забезпечення управління імпортно-експортною діяльністю.

Виклад основного матеріалу дослідження. Систематизація інформації щодо витрат підприємства за імпортно-експортними контрактами є важливим складником обліку, адже ефективно управління такими операціями потребує

відповідної інформаційної підтримки. Варто зазначити, що витрати за такими операціями є досить різноманітними, а їх облік системно пов'язаний із відображенням в обліку активів та зобов'язань в іноземній валюті, що актуалізує питання обліку так званих курсових різниць.

У синтетичному обліку витрати за імпорнтними контрактами систематизуються як витрати на формування первісної вартості придбаних у режимі імпорту запасів (товарів, матеріалів тощо). Так, відповідно до п. 9 П(с)БО 9 «Запаси» «первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат, як:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (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» [2].

Саме перелічені складники формують собівартість запасів, придбаних за імпорнтним контрактом у синтетичному й аналітичному обліку, але витрати за імпорнтним контрактом загалом не обмежуються зазначеним переліком П(с)БО 9 «Запаси». Розширена систематизація витрат, які, на нашу думку, пов'язані із конкретним імпорнтним контрактом, наведена на рис. 1.

Так, доречною є ідентифікація витрат на укладання імпорнтного контракту з відповідним контрактом. Йдеться про витрати на службові відрядження, пов'язані з попередніми перемовинами й укладанням контракту, витрати на оплату юридичних послуг, послуг із перекладу, додаткові преміальні виплати працівникам підприємства за укладання імпорнтного контракту тощо. В синтетичному обліку відповідно до п. 18 П(с)БО 16 «Витрати» такі витрати ідентифікуються як адміністративні – «витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством», «витрати на професійні послуги» [3]. Таким чином, названі витрати, фактично пов'язані із конкретним імпорнтним контрактом, не ідентифікуються і не включаються до первісної вартості придбаних запасів, а як адміністративні витрати у складі поточних витрат зменшують фінансовий результат періоду їх визнання. Теоретично такий порядок синтетичного обліку може бути змінено на користь окремої систематизації таких витрат як витрат майбутніх періодів, із подальшим

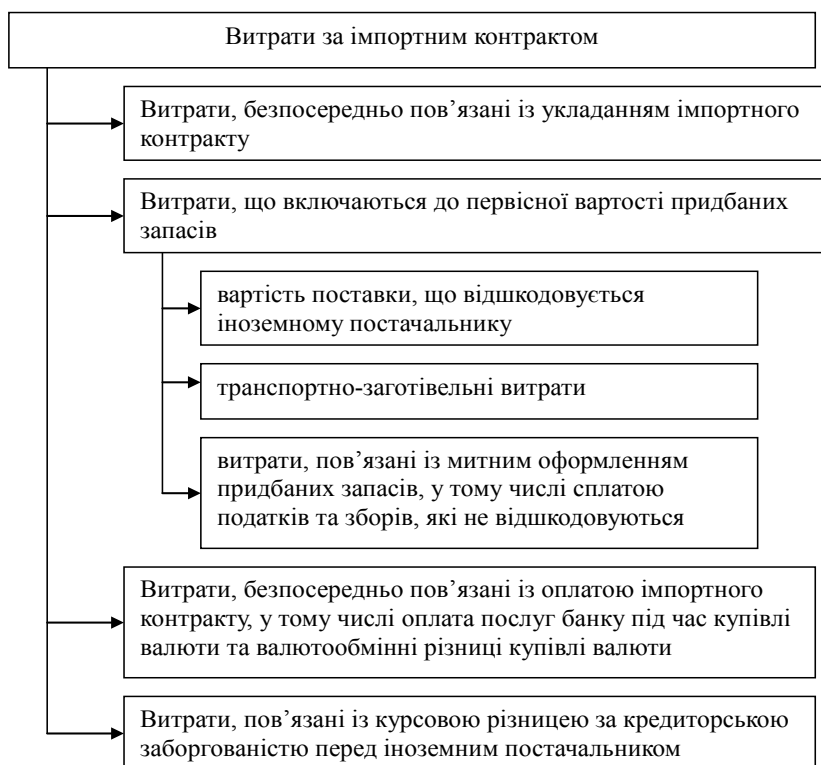


Рис. 1. Витрати, пов'язані з імпорнтним контрактом

розподілом та включенням до первісної вартості придбаних запасів. Але такий порядок, по-перше, необґрунтовано ускладнив би синтетичний облік, а по-друге, є категорично недоречним для підприємств-платників податку на прибуток, адже за такого підходу врахувати ці витрати на зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств буде можливо лише у періоді реалізації придбаних запасів, тоді як діючий порядок дає змогу зробити це у періоді первісного визнання таких витрат.

Також до витрат за імпортом контрактом за суттю належать витрати на оплату винагород банкам під час купівлі іноземної валюти для оплати імпортного контракту постачальнику та інших додаткових (наприклад, транспортних) послуг, пов'язаних із контрактом, а також витрати (або дохід, на якій загальні витрати мають бути зменшені), пов'язані із придбанням іноземної валюти у формі валютообмінних різниць, що наявні внаслідок різниці між курсом придбання валюти на міжбанківському валютному ринку й офіційним курсом НБУ на дату придбання валюти. У синтетичному обліку витрати на оплату винагород банкам ідентифікують як адміністративні, а зазначені валютообмінні різниці відображають у складі інших операційних витрат або доходів, хоча за своєю суттю вони безпосередньо пов'язані з конкретним імпортом контрактом.

Окремої уваги заслуговує також питання обліку курсових різниць, що виникають у процесі розрахунку з постачальником за імпортом контрактом в іноземній валюті.

Так, відповідно до п. 6 П(с)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» «сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, під час включення до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу» [4]. Таким чином, дебіторська заборгованість за виданими авансами не визнається статтею монетарною (адже компенсація такої заборгованості здійснюється не у грошовій формі, а іншими активами), курсові різниці за нею не відображаються, і жодних додаткових витрат (або доходів) за імпортом контрактами, які передбачають попередню оплату, внаслідок зміни валютного курсу не формується.

Інша ситуація наявна тоді, коли розрахунок за імпортом контрактом здійснюється із відстрочкою платежу. За такими контрактами вартість поставки, що має бути сплачена іноземному постачальнику, перераховується

у первісну вартість придбаних активів за курсом на дату складання ввізної вантажної митної декларації, внаслідок чого формується кредиторська заборгованість перед іноземним постачальником. Така кредиторська заборгованість визнається статтею монетарною, адже компенсація має бути здійснена у грошовій формі, і за такою заборгованістю в обліку здійснюється перерахунок і відображаються курсові різниці – на дату балансу, а також на дату здійснення платежів. Таким чином, якщо курс іноземної валюти відносно гривні збільшується, формуються додаткові витрати, пов'язані із імпортом контрактом, а якщо навпаки – курс іноземної валюти відносно гривні зменшується, то формується дохід, який фактично має зменшувати загальні витрати за імпортом контрактом. Водночас такі витрати або доходи в синтетичному обліку не змінюють первісної вартості придбаних за імпортом контрактом запасів, а визнаються поточними витратами або доходами у складі інших витрат або доходів операційної діяльності.

Теоретично (у разі зміни норм П(с)БО 21 «Вплив змін валютних курсів») описана вище схема відображення в обліку різниць, що є наслідками зміни валютних курсів, може бути змінена таким чином, щоб коригування кредиторської заборгованості до поточного валютного курсу з іншого боку приводило до зміни первісної вартості придбаних за імпортом контрактом запасів. Але такий підхід не є коректним, адже здатен принципово порушити логіку обліку лише тому, що кредиторська заборгованість перед іноземним постачальником у разі відстрочки платежу може залишатися навіть тоді, коли придбані за цим контрактом запаси вже повністю або частково реалізовані або використані іншим чином. У таких випадках збільшувати первісну вартість уже відсутніх активів є проблематичним. Саме цей аргумент ігнорується В.Ю. Гордополовим, який пропонує здійснювати переоцінку вартості товарів відповідно до зміни валютного курсу, керуючись нормами П(с)БО 9 «Запаси», які передбачають оцінку запасів за найменшою з двох оцінок: первинною вартістю або чистою вартістю реалізації [1, с. 23].

Загалом же вирішення проаналізованої проблеми відсутності в синтетичному обліку комплексної інформації щодо витрат за імпортом контрактом можливе, на нашу думку, не шляхом зміни порядку відображення в синтетичному обліку операцій із придбання запасів за імпортом контрактами, а шляхом окремої систематизації такої інформації в межах управлінського обліку. Для систематизації відповідної інформації пропонується використовувати

спеціальні аналітичні картки управлінського обліку витрат за імпортом контрахтом. Приклад такої картки обліку наведено в таблиці 1.

Застосування в практиці управління запропонованих облікових карток дасть змогу систематизувати інформацію щодо витрат за імпортом контрахтом із метою подальшої оцінки ефективності (доцільності) виконання такого контрахту, в тому числі шляхом його порівняння із придбанням аналогічних запасів у інших іноземних постачальників або на внутрішньому ринку. Розподіл пропорційно обліковій вартості придбання витрат, які не належать у синтетичному обліку до первісної вартості придбаних запасів, між окремими номенклатурними одиницями придбаних запасів дасть змогу визначити повну вартість закупівлі кожного окремого виду запасів, що також є важливою інформацією для економічного аналізу доцільності закупівель за імпортом контрахтом. Варто відзначити, що на практиці ігнорування додаткових витрат, які в синтетичному обліку не належать до первісної вартості придбаних запасів, але за імпортом контрахтами є суттєвими, може призвести до при-

йняття необґрунтованих управлінських рішень щодо закупівлі запасів. Саме це має унеможливити повна систематизація витрат за імпортом контрахтом.

Питання визначення повної суми витрат аналогічно виникає і за експортними контрахтами, які в синтетичному обліку практично не систематизуються, а відображаються окремо у складі різних витрат діяльності підприємства. Так, витрати, безпосередньо пов'язані із укладанням експортного контрахту, ідентифікуються як адміністративні витрати. Собівартість реалізованих на експорт товарів (готової продукції) визнається окремою складовою частиною витрат як собівартість реалізації. Додаткові витрати, пов'язані із реалізацією товарів або готової продукції за експортним контрахтом, відповідно до п. 19 П(с)БО 16 «Витрати» визнаються витратами на збут. Йдеться про витрати, які несе підприємство-експортер на транспортування товарів безпосередньо покупцю або до кордону (до морського порту, з якого здійснюється відвантаження морем), витрати на оплату портових зборів, на перевантаження товарів у портах, на зберігання товарів під

Таблиця 1

Аналітична картка управлінського обліку витрат за імпортом контрахтом

Витрати	Сума, грн.
1. Вартість, оплачена іноземному постачальнику, перерахована у гривні за офіційним курсом НБУ на дату здійснення попередньої оплати, або на дату оформлення ввізної вантажної митної декларації у випадках оплати після отримання товару*	
2. Вартість транспортування товарів до кордону, якщо такі витрати несе підприємство-імпортер, і вартість транспортування товарів в межах України, у тому числі транспортом підприємства-імпортера*	
3. Витрати на страхування товарів під час транспортування, якщо такі витрати несе підприємство-імпортер*	
4. Витрати на оплату портових зборів, витрати на перевантаження товарів у портах, витрати на зберігання товарів під час митного оформлення*	
5. Витрати на оплату митного оформлення, витрати на сплату мита та акцизного податку за його наявності за даним товаром*	
6. Витрати на оплату послуг митних брокерів*	
7. Витрати, пов'язані із укладанням імпортного контрахту, у тому числі витрати на службові відрядження працівників підприємства, якщо відрядження пов'язані із цим контрахтом**	
8. Витрати на оплату винагороди банку під час купівлі іноземної валюти для оплати цього контрахту**	
9. Витрати (дохід «-»), пов'язані із придбанням іноземної валюти, у формі валютнообмінних різниць, що наявні внаслідок різниці між курсом придбання валюти на міжбанківському валютному ринку і офіційним курсом НБУ на дату придбання***	
10. Курсові різниці (витрати «+», дохід «-») за кредиторською заборгованістю перед постачальником у разі оплати після отримання товару***	
Усього витрати за імпортом контрахтом	

* – витрати, що в синтетичному обліку включаються до первісної вартості придбаних товарів;

** – витрати, що в синтетичному обліку відображаються як адміністративні витрати;

*** – витрати та доходи, що в синтетичному обліку відображаються у складі інших операційних витрат та доходів.

Таблиця 2

Аналітична картка управлінського обліку витрат за експортним контрактом

Витрати	Сума, грн.
1. Собівартість реалізованих на експорт товарів *	
2. Вартість транспортування товарів безпосередньо покупцю або до кордону (до морського порту, з якого здійснюється відвантаження морем), якщо такі витрати несе підприємство-експортер, у тому числі транспортом підприємства-експортера**	
3. Витрати на страхування товарів під час транспортування, якщо такі витрати несе підприємство-експортер**	
4. Витрати на оплату портових зборів, витрати на перевантаження товарів у портах, витрати на зберігання товарів під час митного оформлення**	
5. Витрати на оплату митного оформлення, витрати на сплату вивізного мита за його наявності за даним товаром**	
6. Витрати на оплату послуг митних брокерів**	
7. Витрати, пов'язані із укладанням експортного контракту, у тому числі витрати на службові відрядження працівників підприємства, якщо відрядження пов'язані із даним контрактом***	
8. Витрати на оплату винагороди банку під час продажу іноземної валюти, що надходить від іноземного покупця***	
9. Витрати (дохід «-»), пов'язані із продажем іноземної валюти, в формі валютнообмінних різниць, що наявні в наслідок різниці між курсом продажу іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку і офіційним курсом НБУ на дату продажу****	
10. Курсові різниці (витрати «+», дохід «-») за дебіторською заборгованістю покупця у випадках надання відстрочки платежу****	
Усього витрати за експортним контрактом	

* – витрати, що в синтетичному обліку визнаються собівартістю реалізованих товарів;

** – витрати, що в синтетичному обліку визнаються витратами на збут;

*** – витрати, що в синтетичному обліку відображаються як адміністративні витрати;

**** – витрати та доходи, що в синтетичному обліку відображаються у складі інших операційних витрат та доходів.

час митного оформлення, витрати на страхування товарів під час транспортування, а також витрати, пов'язані із митним оформленням товарів, у тому числі на сплату вивізних митних зборів за наявності таких. Витрати на оплату послуг банку за операціями із продажу іноземної валюти, отриманої за експортним контрактом, визнаються адміністративними витратами. Наявні також витрати (або дохід, який має бути врахований під час аналізу ефективності експортних операцій), пов'язані із реалізацією іноземної валюти, у формі валютнообмінних різниць, що наявні внаслідок різниці між курсом реалізації іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку й офіційним курсом НБУ на дату продажу валюти. У синтетичному обліку зазначені валютнообмінні різниці відображають окремо як інші операційні витрати або доходи, пов'язані із продажем іноземної валюти, хоча за своєю суттю вони безпосередньо пов'язані із реалізацією конкретного експортного контракту.

За експортними контрактами, що передбачають оплату поставки із певною відстрочкою платежу, формуються також додаткові витрати, пов'язані із зміною курсу гривні до іноземної

валюти, у якій іноземний покупець компенсує відповідну дебіторську заборгованість. Так, дохід від реалізації товарів (або готової продукції) за експортним контрактом, який передбачає надання відстрочки платежу, визнається за курсом на дату оформлення вивізної вантажної митної декларації, внаслідок чого формується дебіторська заборгованість іноземного покупця. Така дебіторська заборгованість визнається монетарною статтею, адже компенсація має бути здійснена у грошовій формі, і за такою заборгованістю в обліку здійснюється перерахунок і відображаються курсові різниці – на дату балансу, а також на дату отримання платежів. Таким чином, якщо курс іноземної валюти відносно гривні зменшується, формуються додаткові витрати, пов'язані із експортним контрактом, а якщо, навпаки, курс іноземної валюти відносно гривні збільшується, то формується дохід, безпосередньо пов'язаний із таким контрактом. Водночас такі витрати або доходи в синтетичному обліку жодним чином не пов'язуються з імпортом контрактом, а визнаються поточними витратами або доходами у складі інших витрат або доходів операційної діяльності.

Викладені особливості відображення в синтетичному обліку витрат, пов'язаних із виконанням експортного контракту, обґрунтовують необхідність їх окремої систематизації в межах управлінського обліку, що дасть змогу отримати повну інформацію для подальшого аналізу ефективності такого експортного контракту. Для систематизації відповідної інформації пропонується використовувати спеціальні аналітичні картки управлінського обліку витрат за експортним контрактом. Приклад такої картки обліку наведено в таблиці 2.

Застосування у практиці управління запропонованих аналітичних карток дасть змогу систематизувати інформацію щодо витрат за експортним контрактом з метою подальшої оцінки ефективності (доцільності) виконання такого контракту, в тому числі шляхом його порівняння з аналогічними продажами на внутрішньому ринку. Варто зазначити, що ігнорування суттєвих додаткових витрат, пов'язаних із укладанням експортних контрактів, із митним оформленням та розрахунками в іноземній валюті може призвести до неадекватної оцінки ефективності таких експортних продажів і, відповідно, до прийняття помилкових управлінських рішень.

Висновки. Управління імпортно-експортними операціями потребує якісної інформації щодо витрат, пов'язаних із виконанням імпортних та експортних контрактів, адже лише за наявності такої інформаційної підтримки може бути виконаний аналіз ефективності (доціль-

ності) таких контрактів та прийняті дієві управлінські рішення в площині імпортно-експортної діяльності підприємства. Дослідження порядку систематизації облікової інформації щодо імпортно-експортних операцій в синтетичному обліку дає змогу стверджувати про відсутність комплексної систематизації інформації про витрати за імпортними та експортними контрактами. Так, за імпортними контрактами інформація щодо витрат лише частково систематизується у процесі визначення первісної вартості придбаних запасів, а інші витрати, пов'язані з імпортним контрактом, обліковуються окремо у складі адміністративних витрат та інших операційних витрат. За експортними контрактами інформація взагалі практично не систематизується, адже такі витрати наведені у складі собівартості реалізації, а також у складі адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

З метою вирішення зазначеної проблеми пропонується окрема систематизація витрат за імпортно-експортними контрактами у площині управлінського обліку, для чого пропонується використовувати презентовані аналітичні картки управлінського обліку витрат за імпортними та експортними контрактами. Таким чином будуть систематизовані повні витрати на виконання контрактів, що дасть змогу уникнути прийняття необґрунтованих управлінських рішень, які цілком можливі у разі ігнорування суттєвих додаткових витрат, наявних під час здійснення імпортно-експортної діяльності.

Список використаних джерел:

1. Гордополов В.Ю. Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій підприємств. *Агросвіт*. 2018. № 13. С. 15–27.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Дата звернення 05.06.2020).
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Дата звернення 05.06.2020).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: Наказ Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 р. № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00> (Дата звернення 05.06.2020).

References:

1. Gordopolov V.Yu. (2018) Metodologichni polozhennya buxgalterskogo obliku eksportno-importnykh operacij pidpryyemstv [Methodological provisions of accounting exchange of export-import operations of enterprises]. *Agrosvit*, no. 13, pp. 15–27.
2. Ministry of Finance of Ukraine (1999) Polozhennya (standart) buxgalterskogo obliku 9 «Zapasy» [Regulation (standard) of accounting 9 “Inventories”]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (accessed 05 June 2020).
3. Ministry of Finance of Ukraine (1999) Polozhennya (standart) buxgalterskogo obliku 16 «Vytraty» [Regulation (standard) of accounting 16 “Costs”]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (accessed 05 June 2020).
4. Ministry of Finance of Ukraine (2000) Polozhennya (standart) buxgalterskogo obliku 21 «Vplyv zmin valyutnykh kursiv» [Regulation (standard) of accounting 21 “The impact of changes in exchange rates”]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00> (accessed 05 June 2020).