

УДК 657:339.56

Лагутін С. С.

serg.lagutin3000@gmail.com, ORCID ID: 0009-0004-7341-7031

здобувач третього (освітньо-наукового) рівня,

Київський кооперативний інститут бізнесу і права, м. Київ

СТАН ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Анотація. *Стаття розглядає проблему облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств України. На основі вивчення нормативних джерел та наукових робіт українських та іноземних вчених-економістів з'ясовано значення поняття «зовнішньоекономічна діяльність» в контексті обліку і контролю як господарської діяльності економічних суб'єктів в межах кількох юрисдикцій із перетином митного кордону між ними, що потребує облікового оформлення та оцінки відповідно до регулювання та вимірників вартості, прийнятих в таких юрисдикціях, із подальшим їх узгодженням. Для встановлення пріоритетів облікового забезпечення досліджено стан зовнішньоекономічної діяльності українських підприємств за даними Державної служби статистики та Національного банку України. Встановлено, що Україна має від'ємний платіжний баланс, імпорту переважає експорт майже протягом усього періоду незалежності. Вплив війни в Україні значно збільшив цю різницю. Нині держава має високий рівень залежності від імпорту, зокрема, енергоресурсів, продуктів хімічної промисловості, високотехнологічної продукції. Натомість у товарній структурі експорту переважає продукція сільського господарства, зокрема, зернові та олійні культури та продукти їх переробки, а також чорні метали та їх руди. На основі таких даних зроблено висновок про низьку технологічність та ресурсоорієнтованість української економіки. Однак у структурі експортованих послуг найбільшу частку займають послуги у сфері інформаційних технологій та ділові послуги. Аналіз прямих іноземних інвестицій показав нетипову ситуацію, коли найбільшими інвесторами в Україну виступають країни, які визнані офшорними зонами. Також маємо від'ємні показники прямих іноземних інвестицій із України. За підсумками проведеного аналізу, визначено, що пріоритетами облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств України є підвищення загального рівня довіри і порозуміння, а також прозорості і керованості серед господарюючих суб'єктів, що могло б стати основою зростання технологічної української економіки.*

Ключові слова: бухгалтерський облік, зовнішньоекономічна діяльність, інвестиції, імпорту, експорт.

Lahutin Serhii

serg.lagutin3000@gmail.com, ORCID ID: 0009-0004-7341-7031

Postgraduate,

Kyiv Cooperative Institute of Business and Law, Kyiv

STATE OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY IN UKRAINE: ACCOUNTING ASPECT

Abstract. *The article examines the problem of accounting for the foreign economic activity of enterprises of Ukraine. Normative sources and scientific works of Ukrainian and foreign scientists-economists were studied. On their basis, the meaning of the concept of "foreign economic activity" in the context of accounting and control was defined. We define it as the economic activity of economic entities within several jurisdictions with the crossing of the customs border between them, which requires accounting documenting and valuating in accordance with the regulation and value measures, adopted in such jurisdictions, with next their comparing. In order to establish the priorities*

of accounting providing, the state of foreign economic activity of Ukrainian enterprises was studied according to the data of the State Statistics Service and the National Bank of Ukraine. It was established that Ukraine has a negative balance of payments; imports outweigh exports almost throughout the period of independence. The impact of the war in Ukraine has greatly increased this difference. Currently, the state has a high level of dependence on imports, in particular, energy resources, products of the chemical industry, and high-tech products. Instead, in the commodity structure of exports dominate agricultural products, in particular, grain and oil crops and their processing products, as well as ferrous metals and their ores. Based on such data, a conclusion was made about the low level of technology and resource orientation of the Ukrainian economy. However, in the structure of exported services, the largest share is occupied by services in the field of information technologies and business services. The analysis of direct foreign investments showed an atypical situation, when the largest investors in Ukraine are countries that are recognized as offshore zones. We also have negative indicators of foreign direct investment from Ukraine. According to the results of the analysis, it was determined that the priorities of the accounting providing of the foreign economic activities of Ukrainian enterprises are to increase the common level of trust and understanding, as well as transparency and manageability among business entities, which could become the basis of the growth of the technology of Ukrainian economy.

Keywords: accounting, foreign economic activity, investment, import, export.

JEL Classification: M40, F50

DOI: <https://doi.org/10.32782/2522-1256-2024-42-07>

Постановка проблеми. Війна в Україні суттєво трансформувала бізнес-середовище країни. Багато підприємств релокували свій бізнес закордон повністю або частково. Скоротилось або стало неможливим виробництво продукції, яку замінили імпортованими товарами. Змінилися напрямки експорту українських товарів через блокування чорноморських портів. В Україну постачаються військові та волонтерські вантажі, гуманітарна допомога від різних країн світу. Таким чином, посилилися міжнародні зв'язки України, зокрема, економічні, із країнами-партнерами у всьому світі. Це активізувало зовнішньоекономічну діяльність українських підприємств, які провадять діяльність у складних нестабільних умовах. Хоча відзначається зниження обсягів міжнародної торгівлі загалом, однак, названі фактори докорінно змінили умови зовнішньоекономічної діяльності. Для ефективного управління такою діяльністю потрібне якісне інформаційне забезпечення. Необхідним є пошук нових підходів до обліку і контролю ЗЕД в умовах війни, що підтверджує актуальність даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Перш, ніж оцінити стан зовнішньоекономічної діяльності в Україні, з'ясуємо, як визначається це поняття у нормативних документах та дослідженнях науковців. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [6]

визначає її як діяльність щодо взаємовідносин українських та іноземних господарюючих суб'єктів, а також органів державної влади на території України та за її межами.

Господарський кодекс розглядає зовнішньоекономічну діяльність у ст. 68, а також у розділі VII ст. 377–400. У ньому зовнішньоекономічна діяльність підприємств визначається як частина зовнішньоекономічної діяльності України, господарська діяльність, яка потребує перетину митного кордону України майном або робочою силою [1].

Н. Тюріна, Н. Карвацка та А. Петяк провели огляд існуючих визначень зовнішньоекономічної діяльності. Вони відмітили, що у визначеннях, наведених у нормативних документах, відсутнє цілісне розуміння процесів ЗЕД, із чим ми погоджуємося. Визначення різних авторів розглядають окремі сторони, найчастіше зосереджуючись на вказівці на суб'єктів або місці здійснення діяльності. У своєму авторському визначенні науковці вказують на суб'єктів, види зовнішньоекономічної діяльності, а також загальноєкономічні характеристики такої діяльності, такі як міжнародний поділ праці і кооперація [8].

Н. Кінзерська виділяє два підходи до визначення об'єктів обліку зовнішньоекономічної діяльності. Перший підхід заснований на віднесенні до об'єктів обліку ЗЕД майна підприємств, джерел його формування, господар-

ських процесів та їх фінансових результатів. Другий підхід базується на чіткому виокремленні переліку видів активів, капіталу та доходів і витрат, які формуються та виникають в результаті здійснення зовнішньоекономічних господарських операцій [5, с. 102 – 103].

Можемо визначити характерні особливості зовнішньоекономічної діяльності, які відзначаються науковцями та нормативними документами:

- провадиться економічними суб'єктами у межах кількох країн;
- учасниками виступають українські та іноземні економічні суб'єкти;
- діяльність відбувається із перетином митного кордону України майном або робочою силою;
- виступає частиною міжнародного поділу праці та міжнародної кооперації.

Постановка завдання. Отже, розуміння зовнішньоекономічної діяльності зосереджене на його економічній сутності. Його обліковий контекст розглядається обмежено. Тому метою статті є встановити облікове розуміння поняття та оцінити стан зовнішньоекономічної діяльності в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. З погляду бухгалтерського обліку та контролю значення має не стільки територія країн, де проводиться діяльність, скільки їх юрисдикції та законодавче регулювання в них. Характерними особливостями зовнішньоекономічної діяльності з точки зору бухгалтерського обліку є наступне:

1. Документальне оформлення господарських операцій із нерезидентами підпадає під регулювання, прийняті в юрисдикціях, в яких здійснюється діяльність, і можуть не узгоджуватися між собою.

2. Окремо потребує оформлення перетин кордону між юрисдикціями.

3. Ще одним питанням стає узгодження вартості і грошових вимірників проведених операцій, які можуть не співпадати в кожній окремій юрисдикції.

Це ставить перед бухгалтерським обліком ряд проблем і вирізняє зовнішньоекономічну діяльність. Отже, можемо визначити, що в обліковому контексті зовнішньоекономічна діяльність – це господарська діяльність економічних суб'єктів в межах кількох юрисдикцій із перетином митного кордону між ними, що потребує облікового оформлення та оцінки відповідно до регулювання та вимірни-

ків вартості, прийнятих в таких юрисдикціях, із подальшим їх узгодженням.

Законом [6] встановлено перелік видів зовнішньоекономічної діяльності: експорт / імпорт товарів, капіталу, праці; надання послуг; освітня, наукова, технічна кооперація; міжнародні фінансові операції, зокрема, з цінними паперами; розрахунково-кредитні операції; спільні підприємства; надання ліцензій, патентів, інших нематеріальних активів; організація комерційних культурних, наукових, освітніх заходів; торгівля за іноземну валюту; бартерні операції; оренда та лізинг; валютні операції; винаймання працівників; інші.

Центральне місце в зовнішньоекономічній діяльності займають імпорт та експорт. Проаналізуємо динаміку імпорту та експорту в Україні (рис. 1).

Як бачимо із даних рис. 1 за аналізований період імпорт перевищує експорт переважну більшість часу. Обидві криві мають тенденцію до зростання із окремими періодами просідань. Українська економіка поступово розвивається, однак стримуючий вплив на неї справляють негативні політичні і соціальні фактори.

У 2023 р. відмічаємо розходження напрямів двох кривих. Падіння експорту відображає важкий стан української економіки, яка несе на собі тягар війни. Зростання імпорту показує, що нестача українського виробництва заміщується іноземними товарами.

Ще одним видом зовнішньоекономічної діяльності є надання послуг. Проаналізуємо склад і структуру експортованих послуг (рис. 2).

Діаграма на рис. 2 відображає, що майже половину у структурі експортованих послуг належать послугам у сфері інформаційних технологій. Справді, у сфері інформаційних технологій Україна заслужено уже тривалий час посідає одне із провідних місць у світі. Ділові послуги, такі як консалтинг, аудит, маркетинг теж знаходять попит на світовому ринку. Високий рівень послуг із переробки сировини пов'язаний із високим рівнем експорту сировинних ресурсів. Для деяких покупців доцільніше провести переробку купленої сировини в Україні і перевозити вже частково перероблену сировину. Це дозволяє створювати додаткові робочі місця в Україні, нарощувати доходи українських підприємств, підвищувати бюджетні надходження.

Цікаво порівняти структуру експортованих послуг з аналогічною структурою імпортованих за 2022 р. (рис. 3).

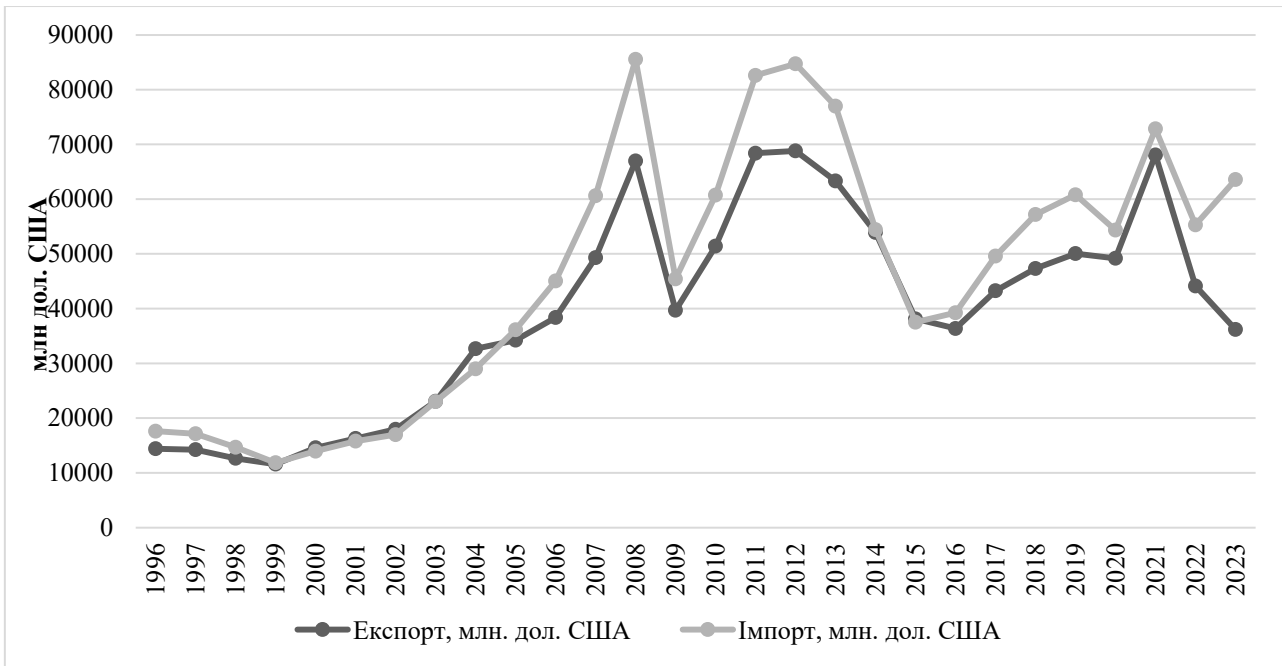


Рис. 1. Динаміка експорту та імпорту в Україні у 1996–2023 рр.

Джерело: побудовано автором на основі [3]

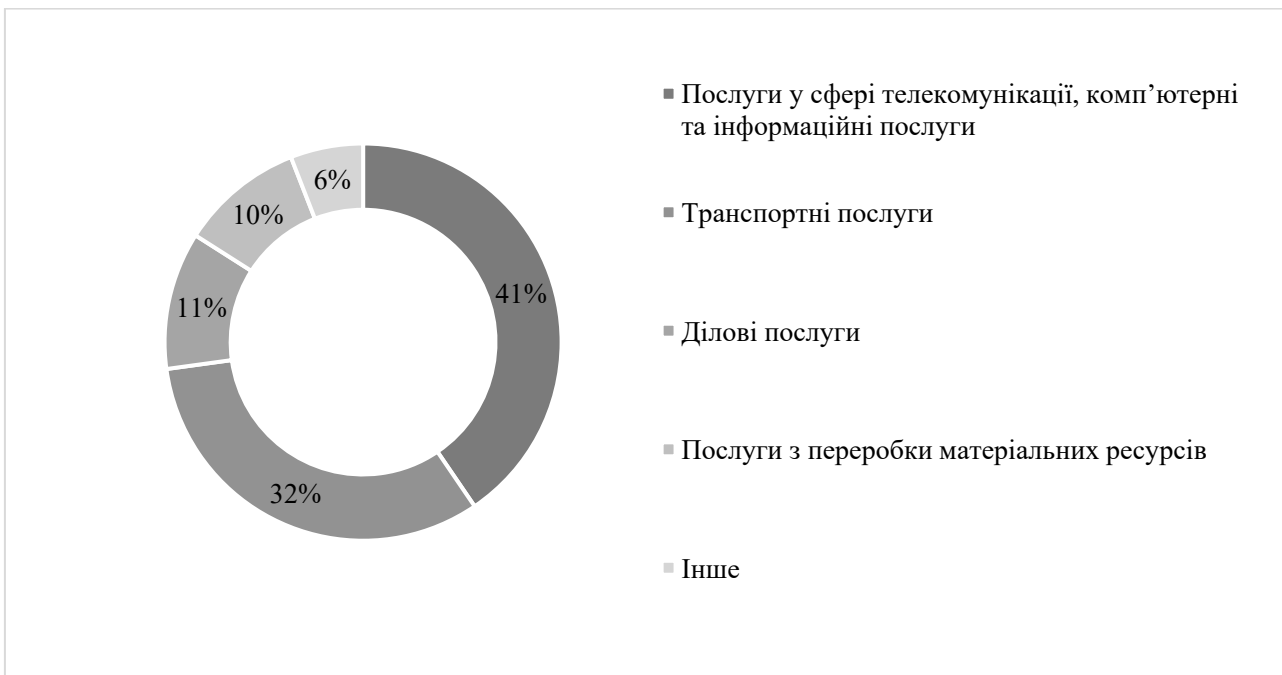


Рис. 2. Структура експортованих послуг в Україні у 2022 р.

Джерело: побудовано автором за даними Державної служби статистики України [3]

Дані рис. 3 у структурі імпортованих послуг відображають високу частку транспортних послуг. Військові дії змінили логістику в Україні, значна частина шляхів, зокрема, морських та авіаційних, стали недоступними для використання. Значно зросло використання сухо-

путних шляхів через наші країни-сусіди Східної Європи. Високим попитом користуються в Україні ділові послуги іноземних підприємств, такі як консалтинг, маркетингові дослідження тощо. Залучаються іноземні фахівці і для робіт у сфері інформаційних техноло-

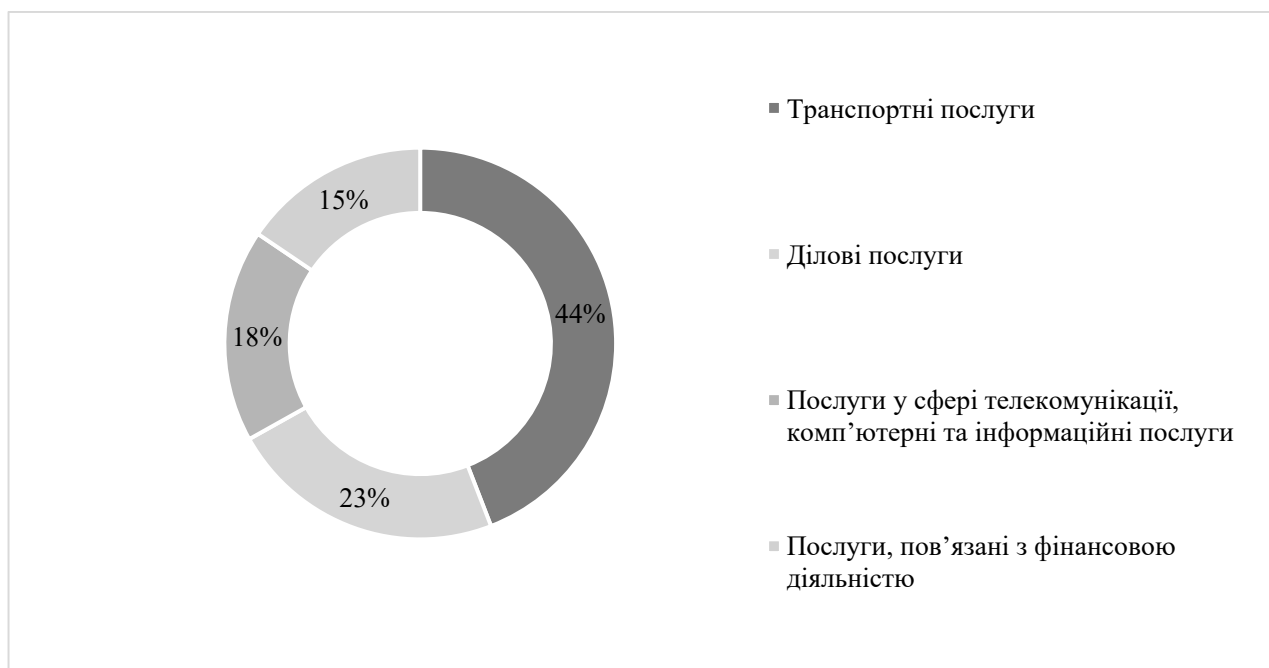


Рис. 3. Структура імпортованих послуг в Україні у 2022 р.

Джерело: побудовано автором за даними Державної служби статистики України [3]

гій. Фінансові послуги використовуються для залучення кредитування, а також диверсифікації фінансових потоків, їх убезпечення в умовах війни.

Інвестиційна активність іноземних компаній значною мірою залежить від місця України у світових економічних рейтингах. Одним із найавторитетніших є КОФ-індекс Швейцарського інституту економіки. Він вимірює економічні, соціальні та політичні аспекти глобалізації. У цьому рейтингу Україна у 2021 р. набрала 73 бали із 91. Ця оцінка відображає рівень розвитку економіки, соціальної і політичної сфери, що пояснює недостатню залученість України до міжнародних інвестиційних проєктів [9].

Розглянемо детальніше інвестиційну зовнішньоекономічну діяльність українських підприємств (рис. 4).

Найбільшими країнами-інвесторами в Україну є Нідерланди і Кіпр. Цікаво, що саме ці країни є найбільшими офшорними зонами в Європі. Люксембург формально не є офшорною зоною, однак має досить м'яку податкову систему, тому багато підприємств обирають його для розміщення капіталу. Ситуація, коли країни, що є офшорними зонами, інвестують капітал в інші країни не є типовою, тому вимагає додаткових досліджень. Такі країни, як США, Великобританія, Австрія та Франція

вклали приблизно однакові обсяги інвестування. Їх можна оцінити як не надто значні, зважаючи на обсяги виробництва в Україні. Надходженню прямих іноземних інвестицій до України перешкоджають війна, нестабільна економічна ситуація та економічна політика, високий рівень невизначеності щодо майбутніх подій.

Проаналізуємо обсяги інвестицій, які були вкладені з України у іноземні компанії (рис. 5).

З даних рис. 5 бачимо досить цікаву нетипову статистику – наявність від'ємних інвестицій з України. Тобто, українські підприємства, маючи нестачу коштів, повертали в Україну інвестиції, які раніше були вкладені у іноземні компанії. Обсяги інвестування в іноземні країни з України незначні.

На рис. 6 наведена структура експорту України у розрізі товарних груп.

Дані рис. 6 показують, що найбільшу частку у структурі експорту займає продукція рослинного походження, а саме зернові, соняшник, ріпак. Дещо менше – рослинні і тваринні жири: переважно перероблена соняшникова олія. Загалом товарна структура експорту демонструє сировинну орієнтацію української економіки. З іншого боку, вище ми відмітили значний розвиток інформаційних технологій. Отже, в національному господарстві існують розриви: розвиток високих

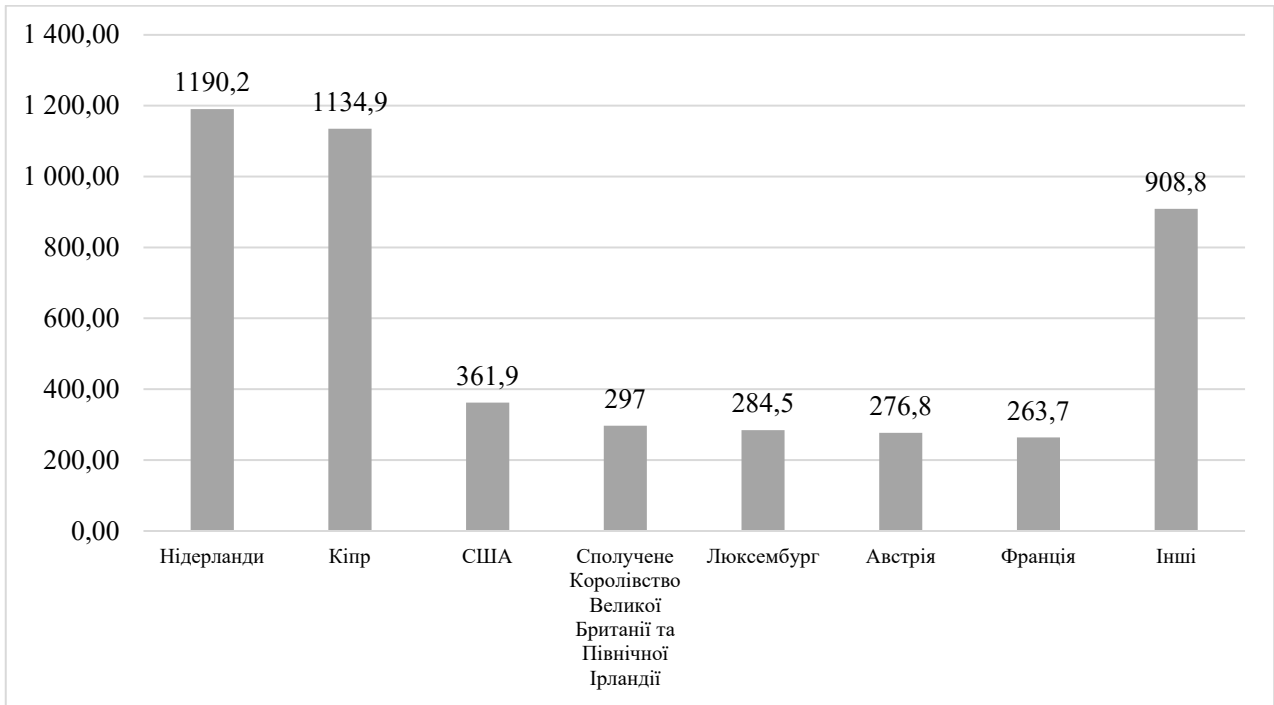


Рис. 4. Прямі іноземні інвестиції в Україну у розрізі країн у 2023 р.

Джерело: побудовано автором за даними Національного банку України [7]

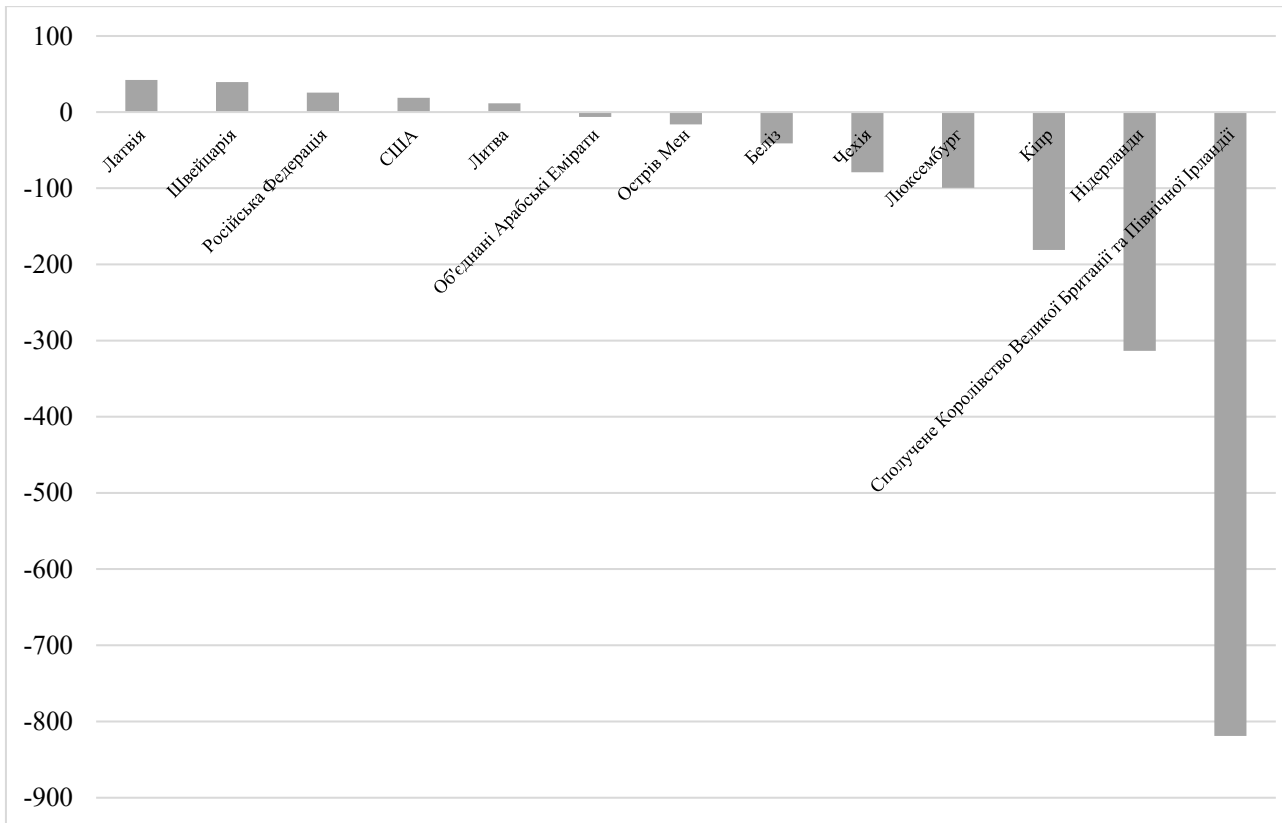


Рис. 5. Прямі іноземні інвестиції з України у розрізі країн у 2023 р.

Джерело: побудовано автором за даними Національного банку України [7]

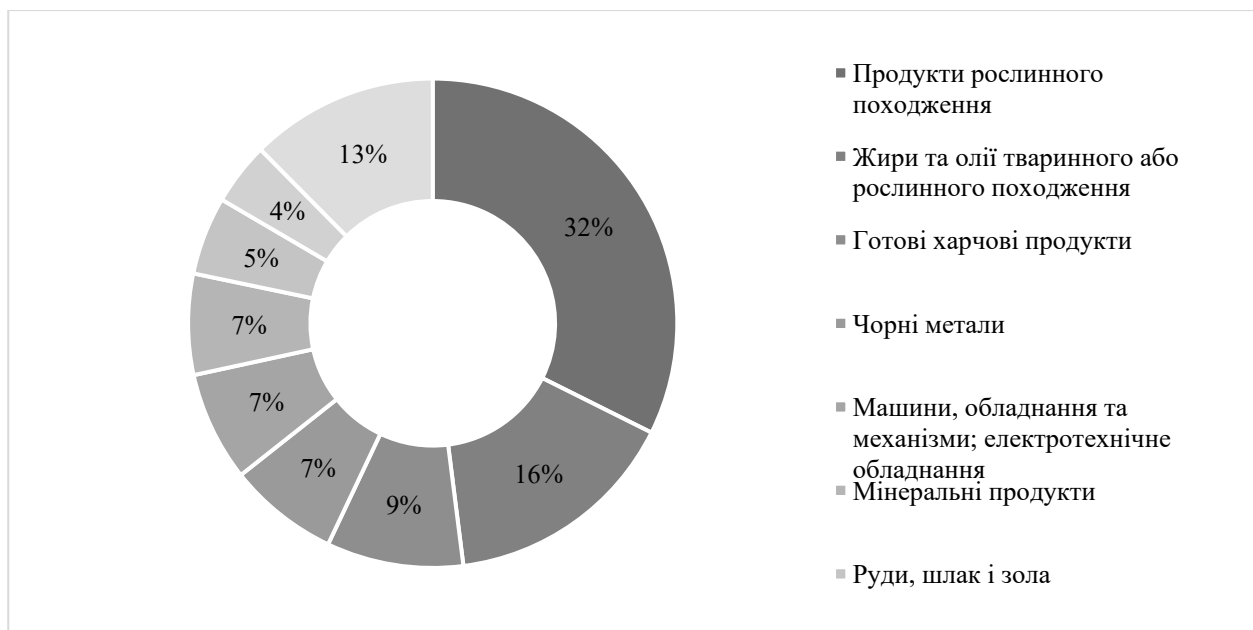


Рис. 6. Товарна структура експорту України у 2023 р.

Джерело: побудовано автором за даними Державної служби статистики України [3]

технологій у нематеріальному виробництві і низька технологічність матеріального виробництва. Розглянемо структуру імпорту у розрізі товарних груп (рис. 7).

На відміну від попереднього рис. 7 демонструє, що до України імпортується високотехнологічні товари, обладнання, енергоносії, транспортні засоби, продукція хімічної промисловості. Імпорт задовольняє попит в Україні на високотехнологічну продукцію, який не забезпечується внутрішнім виробництвом. Окремо слід відзначити імпорт енергоносіїв. Попри значний енергетичний потенціал Україна залишається залежною від постачання енергетичних ресурсів.

А. Карпенко, Р. Севастьянов та Н. Карпенко за результатами свого аналізу також дійшли висновку про ресурсоорієнтованість та низькотехнологічність української економіки, що визначає склад, структуру та динаміку зовнішньоекономічної діяльності українських підприємств. Науковці відзначають важливість глобальних ланцюгів вартості та місце в них України. На їх думку, залученість країни до глобальних ланцюгів вартості сприяє зростанню продуктивності виробництва, зайнятості та рівня життя населення. Вони констатують, що війна в Україні підриває наш економічний потенціал участі в таких ланцюгах. Ключовими факторами для розвитку України ними визначені безпека, стимулююча

фіскальна політика, підтримка і захист експорту, розвиток людського капіталу, розвиток логістики [4, с. 9].

Зростання технологічності забезпечується побудовою складних виробничих ланцюгів, кластерів, зокрема, транскордонних. Кожна ланка таких ланцюгів створює все більшу додану вартість, підвищуючи ступінь обробки матеріалів і рівень технологічності. Побудова таких ланцюгів і кластерів залучає велику кількість економічних суб'єктів: виробників, підприємств логістики, посередників, організацій, які забезпечують роботу інфраструктури, державних органів, споживачів. Ефективне функціонування таких ланцюгів і кластерів можливе за умови високого рівня комунікації усіх залучених сторін. Для цього потрібен високий рівень довіри між учасниками, порозуміння та погодженості їх дій.

У звіті Світового економічного форуму за 2024 р. охарактеризовано стан міжнародної кооперації і місця в ній окремих країн. Автори відзначають посилення напруженості між країнами і погіршення безпекової ситуації. У звіті відзначено, що, якщо до 2022 р. міжнародні зв'язки будувалися на економічних інтересах, то тепер уряди країн знову повертають лідерство і міжнародними зв'язками керує геополітика. Поруч із цим вони вірять, що міжнародна кооперація здатна пом'якшити геополітичну ситуацію,

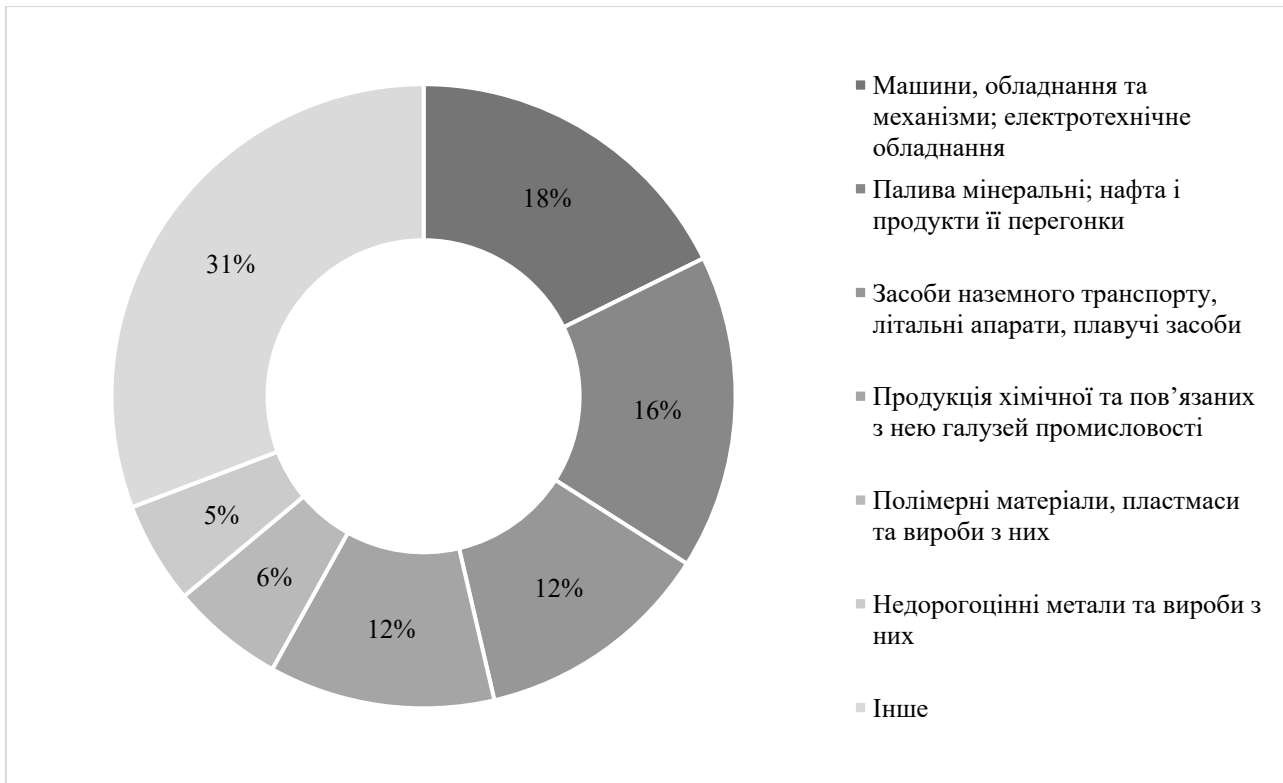


Рис. 7. Товарна структура імпорту України у 2023 р.

Джерело: побудовано автором за даними Державної служби статистики України [3]

знизити рівень протистояння. Автори звіту пропонують зосередитися на визначенні шляхів просування спільних інтересів, які можуть існувати, незважаючи на конкуренцію. Вони переконані, що співпраця також може бути використана для підвищення загальної довіри та зменшення непотрібного суперництва чи конфліктів [10, с. 19].

Відповідно до поглядів В. М. Жука бухгалтерський облік є основним інструментом керуваності і порозуміння господарюючих суб'єктів. На думку вченого, бухгалтерський облік є регулятором та мовою бізнесу національних та світового соціально-економічних середовищ [2, с. 42]. У своїх дослідженнях науковець доходить висновку, що бухгалтерський облік задовольняє потреби економічних суб'єктів у необхідній для прийняття рішень інформації та її інтерпретації, а також слугує інструментом зниження невизначеності та ризиків, пов'язаних з прийняттям цих рішень [2, с. 49]. Ми погоджуємося з поглядами автора, адже, справді, бухгалтерський облік слугує основою дієвої комунікації економічних суб'єктів, держави і суспільства.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Отже, завдан-

ням наукових досліджень є розробка такої системи бухгалтерського обліку і контролю зовнішньоекономічної діяльності, яка б сприяла зростанню довіри, погодженості і керованості між економічними суб'єктами і забезпечувала їх взаємодію у межах транскордонних кластерів і глобальних ланцюгів вартості. Це стане основою зростання технологічності української економіки, а показники зовнішньоекономічної діяльності українських підприємств можуть виступати індикаторами таких змін.

ЛІТЕРАТУРА

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 27.06.2024).
2. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: монографія. Київ : ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2012. 454 с.
3. Зовнішньоекономічна діяльність. *Матеріали офіційного сайту Державної служби статистики України*. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/zed.htm (дата звернення: 27.06.2024).

4. Карпенко А., Севастьянов Р., Карпенко Н. Зовнішньоекономічна діяльність України: довгострокові тенденції та поточні зміни. *Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України*. 2022. Вип. 27. С. 4–16. DOI: <https://doi.org/10.35774/rarpsu2022.27.004>

5. Кінзерська Н.В. Складові зовнішньоекономічної діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку в умовах невизначеності зовнішнього середовища. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 15-16. С. 100–105. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2020.15-16.100>

6. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 № 959-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text> (дата звернення: 27.06.2024).

7. Статистика зовнішнього сектору. *Матеріали офіційного сайту Національного банку України*. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/sector-external#1> (дата звернення: 27.06.2024).

8. Тюріна Н., Карвацка Н., Петяк А. Зовнішньоекономічна діяльність: сутнісні характеристики та система менеджменту. *Development Service Industry Management*. 2023. № 4. С. 156–165. DOI: [https://doi.org/10.31891/dsim-2023-4\(26\)](https://doi.org/10.31891/dsim-2023-4(26))

9. KOF Globalisation Index 2023. URL: <https://kof.ethz.ch/en/forecasts-and-indicators/indicators/kof-globalisation-index.html> (дата звернення: 18.07.2024).

10. The Global Cooperation Barometer 2024. *Insight report of World Economic Forum in collaboration with McKinsey & Company*. URL: <http://surl.li/hwqslj> (дата звернення: 18.07.2024).

REFERENCES

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), *Hospodarskyi Kodeks Ukrainy*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (accessed June 27, 2024).

2. Zhuk, V. M. (2012), *Bukhhalterskyi oblik: shliakhy vyrishennia problem praktyky i nauky: monohrafiia* [Accounting: ways to solve problems

of practice and science: monograph], NNC "Instytut aharnoi ekonomiky", Kyiv, Ukraine.

3. State Statistics Service of Ukraine (2024), *Foreign economic activity*, available at: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/zed.htm (accessed June 27, 2024).

4. Karpenko, A. Sevastianov, R. and Karpenko, N. (2022), *Foreign economic activity of Ukraine: pre-war trends and current changes, Rehionalni aspekty rozvytku produktyvnykh syl Ukrainy*, vol. 27, pp. 4–16, DOI: <https://doi.org/10.35774/rarpsu2022.27.004>

5. Kinzerska, N. V. (2020), *Components of foreign economic activity as objects of accounting in conditions of uncertainty of the external environment, Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 15–16, pp. 100–105. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2020.15-16.100>

6. The Verkhovna Rada of Ukraine (1991), *The Law of Ukraine "On foreign economic activity"*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text> (accessed June 27, 2024).

7. National Bank of Ukraine (2024), *External sector statistics*, available at: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/sector-external#1> (accessed June 27, 2024).

8. Tiurina, N. Karvatska, N. and Petiak A. (2023), *Foreign economic activity: essential characteristics and management system, Development Service Industry Management*, vol. 4, pp. 156–165, DOI: [https://doi.org/10.31891/dsim-2023-4\(26\)](https://doi.org/10.31891/dsim-2023-4(26))

9. KOF Swiss Economic Institute (2023), *KOF Globalisation Index*, available at: <https://kof.ethz.ch/en/forecasts-and-indicators/indicators/kof-globalisation-index.html> (accessed July 18, 2024).

10. World Economic Forum (2024), *The Global Cooperation Barometer 2024, Insight report in collaboration with McKinsey & Company*, available at: <http://surl.li/hwqslj> (accessed July 18, 2024).

*Стаття надійшла до редакції
16 серпня 2024 р.*