

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ГОРДОПолов ВОЛОДИМИР ЮРІЙОВИЧ

УДК 657: 332.2 (043.3)

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ
ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ**

Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Житомир - 2019

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий консультант: доктор економічних наук, професор
Свірко Світлана Володимирівна
Житомирський державний
технологічний університет,
професор кафедри економічної безпеки,
публічного управління та адміністрування

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Гуцаленко Любов Василівна
Національний університет біоресурсів і
природокористування України МОН України,
професор кафедри обліку та оподаткування

доктор економічних наук, професор
Корягін Максим Вікторович
Львівський торговельно-економічний
університет Центральної спілки споживчих
товариств України, МОН України,
професор кафедри бухгалтерського обліку

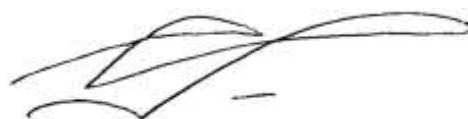
доктор економічних наук, професор
Крутова Анжеліка Сергіївна
Харківський державний університет харчування
та торгівлі МОН України,
завідувач кафедри фінансів,
аналізу та страхування

Захист відбудеться “26” червня 2019 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська 103, конференц-зала (2 поверх).

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська 103.

Автореферат розісланий “25” травня 2019 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради,
д. е. н., проф.



О. А. Лаговська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Питання економічного розвитку суб'єктів господарювання залежить від їх місця на ринку товарів (робіт та послуг), капіталу та праці. При чому, для забезпечення динамічного розвитку та досягнення мети функціонування підприємства, зазначені ринки мають виходити за кордони певних країн, що обумовлює потребу зміни акцентів системи управління до зовнішньоекономічної діяльності. В останні роки питання зовнішньоекономічної діяльності (далі - ЗЕД) підприємств значно актуалізувалося, що підтверджується статистичними даними: в частині торгівлі – експорт товарів в Україні у 2018 р. становив 47339935,2 тис. дол. США, що на 9,4 % більше ніж у 2017 р., а імпорт - 57141041,5 тис. дол. США, що на 15,2 % більше ніж у попередньому році; в частині інвестицій – акціонерний капітал нерезидентів в економіці України станом на 01.01.2019 р. становить 40020,9 млн. дол. США, в свою чергу акціонерний капітал в економіках країн світу резидентів України становить 6322,0 млн. дол. США.

В таких умовах є потреба в розвитку інструментарію системи управління ЗЕД підприємств та окресленні напрямів трансформації та розвитку методологічних положень його інформаційних підсистем, якими виступають бухгалтерський облік та економічний аналіз. Розвиток бухгалтерського обліку та економічного аналізу ЗЕД підприємств відбувається в постійній динаміці, що обумовлено його мінливістю до факторів зовнішнього середовища. Так, бухгалтерський облік та економічний аналіз є інформаційною підсистемою управління, яка формує інформаційну модель ЗЕД. В сучасних умовах господарювання неможливо визначати системи бухгалтерського обліку та економічного аналізу як відокремлені підсистеми управління, адже вони є взаємопов'язаними системами, які дозволяють формувати якісний інформаційний простір управління ЗЕД підприємства. Саме тому, сьогодні, актуалізуються проблеми дослідження розвитку зазначених систем як складових обліково-аналітичної системи управління. Удосконалення обліково-аналітичної системи управління має відбуватися у контексті сучасних тенденцій міжнародної торгівлі та розвитку ринку цінних паперів із врахуванням потреб та запитів користувачів до властивостей існуючих та нових об'єктів управління ЗЕД.

У сфері експортно-імпортних операцій свої дослідження проводили Коблянська Г.Ю., Кабиткіна А.С., Парасоцкая Н.Н., Ульянова Н.В., Беляков О.О., Жиглей І.В., Степаненко О.І., Лукашова І.О., Жидєєва Л.І., Рура О.В., Степаненко О.І., Лукашова І.О., Гуцаленко Л.В., Корягін М.В., Крутова А.С. та ін. Дослідженню питань управління ризиками та відображення в бухгалтерському обліку займалися такі українські науковці, як: К.В. Бойко, Н.К. Василенко, В.С. Здреник, В.В. Ксендзук, Г.О. Супрович, А.О. Шуліко. В своїх дослідженнях автори вивчали можливість застосування в Україні методів управління ризиками господарської діяльності та пропонували впровадження змін до системи бухгалтерського обліку у зв'язку із застосуванням окремих методів. Питання аналізу нормативно-правових документів в сфері операцій з іноземними інвестиціями розглянуто в наукових роботах: Шепелюк В.А.,

Федорчак О.В., Світличної Ю.О., Вакалюк В.А., Бандурка А.М., Носова О.В., Вінник О.М. та інші. Питання толінгових операцій досліджували М.Ю. Барна, Н.М. Гарбар, К.К. Богомазова, Ю.В. Гончаров, А.О. Дворецький, В.В. Гордієць, Н.А. Єфременкова, Т.В. Байдак, Г.О. Партин, О.А. Горбач, І.І. Коць, Т.С. Єдинак, Т.В. Байдак, Л.І. Кузічкіна, В.В. Козик, В.Є. Житний, Б.І. Синецький та ін.

Зазначені вчені досліджували проблеми бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту ЗЕД підприємств та розробили напрями розвитку їх теорії, методології та організації, що стало основою підвищення якості інформаційних ресурсів для цілей прийняття управлінських рішень. Проте, ряд проблем залишилися поза увагою вчених, що обумовлено потребами часу. Зокрема, є потреба в трансформації системи принципів та завдань бухгалтерського обліку та економічного аналізу у відповідності із вимогами часу, розвитку організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку та економічного аналізу зовнішньоекономічних операцій у контексті валютних ризиків, іноземних інвестицій та торговельних операцій. Значної актуальності, сьогодні, набувають такі нові об'єкти ЗЕД як толінгові операції, які опинилися поза увагою вітчизняних та зарубіжних вчених.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана у відповідності до тематики науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету. Так, зокрема, в межах теми: "Розробка рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і аналізу в інтегрованій системі управління великими промисловими підприємствами" (номер державної реєстрації 0114U001257) визначено особливості облікового відображення толінгових операцій; в межах теми: «Розвиток облікового забезпечення документообігу та підвищення якості системи бухгалтерського обліку в частині формування звітності» (номер державної реєстрації 0119U002085) розроблено організаційно-методологічні положення бухгалтерського обліку валютних ризиків.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є розробка теоретичних підходів та організаційно-методологічних положень щодо формування обліково-аналітичної системи управління ЗЕД підприємств. Поставлена мета обумовила вирішення таких завдань:

– визначити передумови розвитку ЗЕД в Україні та світі для обґрунтування теоретичних основ дослідження та формування напрямів трансформації методологічних положень обліково-аналітичної системи управління ЗЕД;

- здійснити оцінку теорій ЗЕД та встановити взаємозв'язок розвитку економічної думки з становленням та напрями розвитку даної сфери діяльності суб'єктів господарювання;

– ідентифікувати місце ЗЕД у складі об'єктів обліково-аналітичної системи управління та обґрунтувати напрями трансформації її складових для повного врахування властивостей при обліковому відображенні та аналітичному супроводі управлінських рішень;

– здійснити оцінку сучасного стану організації та методики бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств у світлі необхідності зміни сучасних цілей розвитку зовнішньоекономічних відносин на мікро- та макрорівнях, що забезпечить обґрунтування напрямів удосконалення організаційно-методичних положень облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств;

– охарактеризувати вплив прийняття управлінських рішень в сфері здійснення ЗЕД на формування інформаційного забезпечення в бухгалтерському обліку та визначити особливості створення комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства задля обґрунтування сучасного підходу до виокремлення принципів бухгалтерського обліку ЗЕД підприємства;

– обґрунтувати необхідність трансформації теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку ЗЕД в частині модифікації завдань та розвитку елементів методу бухгалтерського обліку ЗЕД під впливом зовнішнього та внутрішнього середовищ ведення господарської діяльності підприємства;

– розкрити методичні положення бухгалтерського обліку операцій експорту та імпорту підприємств у світлі здійснення управління ЗЕД, яка орієнтована на підвищення конкурентоспроможності суб'єктів господарювання на закордонних ринках товарів і послуг;

– розробити організаційно-методичний підхід до облікового відображення операцій з валютними фінансовими інструментами як одним із методів управління валютними ризиками в частині забезпечення підвищення ефективності системи управління ЗЕД в умовах валютного ризику;

– ідентифікувати напрями удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку іноземних інвестицій як основи формування та покращення інвестиційного клімату;

- обґрунтувати напрями розвитку методологічних положень економічного аналізу зовнішньоекономічних операцій у контексті формування обліково-аналітичної системи як інструменту генерування інформації про стан ЗЕД підприємства;

- обґрунтувати властивості толінгових операцій як нового об'єкту обліково-аналітичної системи управління ЗЕД задля формування теоретико-методологічної конструкції здійснення толінгових операцій як об'єкту бухгалтерського обліку та економічного аналізу;

- систематизувати підходи щодо визначення класифікаційних ознак поділу толінгових операцій, а також вимог чинного законодавства для формування комплексної класифікації даних операцій для цілей облікового відображення та економічного аналізу;

- розробити організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку толінгових операцій за різними схемами участі резидентів і нерезидентів як основи формування інформаційного забезпечення управління ЗЕД.

Об'єктом дослідження є обліково-аналітична система управління ЗЕД підприємств різних організаційно-правових форм господарювання.

Предметом дослідження є теоретичні та методологічні положення розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу ЗЕД.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження виступають загальнофілософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів у системі бухгалтерського обліку та економічного аналізу. Використання історичного та логічного методів пізнання дозволило дослідити особливості розвитку властивостей ЗЕД як об'єкту бухгалтерського обліку та економічного аналізу та визначити вплив економічних теорій на трансформацію управління нею (*параграфи 1.1 та 1.2*). Методи теоретичного узагальнення, групування, аналогії та аналізу і синтезу було застосовано при дослідженні складових ЗЕД та ідентифікації їх властивостей для цілей облікового відображення та аналізу (*параграф 1.3*). Оцінка стану організації та методики бухгалтерського обліку та економічного аналізу ЗЕД підприємств здійснена на основі використання методів аналізу та синтезу, групування, анкетування, узагальнення та спостереження (*параграф 2.1*). Методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, абстрагування, моделювання та узагальнення було використано для розвитку принципів бухгалтерського обліку та ідентифікації нових завдань обліково-аналітичної системи, що визначає специфіку розробленої моделі трансформації системи завдань та елементів методу бухгалтерського обліку операцій ЗЕД (*параграфи 2.2 та 2.3*). Сформовані організаційно-методологічні положення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій, хеджування валютних ризиків та іноземних інвестицій базуються на використанні методів спостереження, групування, аналізу та синтезу, абстрагування, індукції та дедукції (*параграфи 3.1, 3.2 та 3.3*). Аналітична модель управління ЗЕД розроблена з використання методів індукції та дедукції, аналізу та синтезу, абстрагування, групування, узагальнення та аналогії (*параграф 3.4*). Методи моделювання, абстрагування, аналізу та синтезу використано для розробки теоретичної конструкції здійснення толінгових операцій як об'єкту бухгалтерського обліку (*параграф 4.1*). Методи групування, абстрагування, теоретичного узагальнення використано для розробки класифікації толінгових операцій для цілей бухгалтерського обліку та економічного аналізу (*параграф 4.2*). Організаційно-методологічні положення бухгалтерського обліку толінгових операцій розроблені з використанням методів групування, моделювання, узагальнення, аналізу та синтезу (*параграф 4.3*).

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографії, наукові статті, доповіді вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу ЗЕД); офіційні документи (нормативні акти України та інших країн світу з питань організації та ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади, міжнародні та національні концепції та стратегії розвитку); статистичні джерела (звіти й офіційні дані Міністерства юстиції України, Державної служби статистики України та Державної фіскальної служби України); дані фінансової та статистичної звітності підприємств; довідкові та інформаційні видання професійних організацій України та інших країн світу, інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розвитку теоретико-методологічних засад та в розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та економічного аналізу ЗЕД підприємств. Основні положення новизни полягають в наступному:

вперше одержано:

– комплекс теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку толінгових операцій як нового об'єкту управління ЗЕД, що включає: теоретичну конструкцію здійснення толінгових операцій з врахуванням специфічних рис, що передбаченні міжнародним та вітчизняним законодавством, технологічними рисами організації процесу взаємодії між замовником та переробником; обґрунтування комплексу властивостей толінгових операцій через розробку класифікації зазначених операцій та формування порядку облікового відображення за різними схемами участі резидентів та нерезидентів. Це дозволило підвищити якісні властивості інформаційного ресурсу, що генерується бухгалтерським обліком та економічним аналізом;

– модель модифікації облікової системи в розрізі впливу зміни тенденцій розвитку ЗЕД на мікро- та макро- рівні, що передбачають ідентифікацію сучасних тенденцій зовнішньоекономічної діяльності, обґрунтування напрямів удосконалення та шляхи підвищення ефективності ЗЕД, визначення впливу на формування бази інформаційного забезпечення ЗЕД. Це дало можливість сформулювати комплекс організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку ЗЕД за існуючими об'єктами (експортно-імпортні операції, іноземні інвестиції, валютні ризики) та новими об'єктами (толінгові операції);

удосконалено:

- теоретичні положення бухгалтерського обліку ЗЕД через розробку класифікації форм та видів ЗЕД, яка сприятиме процесам планування на підприємстві, а також побудові ефективної системи управлінського та бухгалтерського обліку, економічного аналізу, а також формуванню цілісної стратегії і тактики розвитку підприємств шляхом вибору правильних форм та видів діяльності. Запропоновано дев'ять понять операцій ЗЕД із закріпленням у конкретних нормативно-правових актах та ідентифіковано як об'єкти системи бухгалтерського обліку за видами діяльності суб'єктів господарювання;

– підхід до формування принципів бухгалтерського обліку ЗЕД підприємства, що враховує диференційованість рішень, які приймаються в системі управління ЗЕД, та особливості функціонування комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства, а також дозволяє використовувати оточення суб'єкта господарювання задля підвищення ефективності реалізації зовнішньоекономічних операцій;

– теоретико-методологічні положення бухгалтерського обліку в частині запропонованої моделі трансформації системи бухгалтерського обліку операцій ЗЕД, яка складається із завдань, елементів методу та об'єктів бухгалтерського обліку, що формують різні процеси видів здійснюваних зовнішньоекономічних операцій та забезпечує підвищення достовірності облікового інформаційного забезпечення, адже враховує вплив внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства;

- методичні положення бухгалтерського обліку операцій експорту та імпорту підприємств в частині пропозицій напрямів удосконалення документального забезпечення, формування вартості імпортованих товарів та відображення на аналітичних рахунках бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій з товарами, що підвищує оперативність і достовірність формування відповідей на інформаційні запити системи управління ЗЕД;

– організаційно-методичний підхід до облікового відображення операцій з управління валютними ризиками, що розкривається в моделі бухгалтерського обліку валютних фінансових інструментів (в розробленій моделі пропонується порядок оцінки та відображення на рахунках), яка забезпечує формування інформаційної підтримки зацікавлених стейкхолдерів та сприяє удосконаленню застосування в бухгалтерському обліку зовнішніх методів управління валютними ризиками;

– методику облікового відображення іноземних інвестицій, яка передбачає порядок вибору об'єктів бухгалтерського обліку в залежності від їх виду і форми та базується на розробленій моделі відображення одержаних іноземних інвестицій, що визначає всі етапи інвестування в контексті ідентифікації об'єктів за рахунками бухгалтерського обліку з метою формування аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень у сфері створення інвестиційної привабливості суб'єкта господарювання;

– аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічної діяльністю за складовими: експортно-імпортні операції, валютні ризики, іноземні інвестиції. Зокрема, розроблено аналітичну модель, яка дозволяє досягнути основної мети економічного аналізу ЗЕД (раціональне використання наявних та виявлення потенційних ресурсів на підприємстві в контексті досягнення максимального фінансового результату та конкурентних переваг на міжнародному ринку) та передбачає ідентифікацію завдань за кожною складовою та методичний інструментарій їх досягнення;

– комплексну класифікацію толінгових операцій як специфічного об'єкту ЗЕД з виділення класифікаційних ознак поділу толінгових операцій: залежно від суб'єктів участі; за формою розрахунку; за територіально-державними позиціями замовника і виконавця; за рівнем самостійності виконавця; за сировинною базою; за складом сировинної бази; за часовим проміжком провадження та за територією реалізації продуктів переробки. Здійснено моделювання їх облікового відображення з врахуванням ідентифікованих облікових розбіжностей відображення даних господарських операцій в системі бухгалтерського обліку;

– методичні положення бухгалтерського обліку толінгових операцій в контексті ідентифікації ключових особливостей договору толінгу та, на цій основі, розробки порядку облікового відображення толінгових операцій за схемою «замовник-резидент – виконавець-нерезидент» та «замовник-нерезидент – виконавець-резидент», що дозволяє повністю врегулювати питання формування інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень;

дістало подальший розвиток:

– періодизація становлення та розвитку ЗЕД на території сучасної України із обґрунтуванням особливостей та напрямів такої діяльності на кожному із виділених етапів. Це дозволило визначити вплив ряду факторів біхевіористичного характеру на зовнішньоекономічну сферу як на рівні країни, так і на систему зовнішньоекономічної діяльності на рівні суб'єктів господарювання, зокрема;

– обґрунтування взаємозв'язку розвитку економічної думки зі становленням та напрямами розвитку ЗЕД, в результаті чого встановлено, що економічна думка окремих періодів чинила значний вплив на вектор розвитку ЗЕД національних економік країн світу, однак цей вплив не є одностороннім, адже розвиток економічних відносин формував потребу у пошуку нових економічних знань;

– напрями удосконалення організаційно-методичних положень облікового забезпечення ЗЕД підприємств, що враховують зміни тенденцій розвитку ЗЕД на мікро- і макро- рівнях та полягають у врахуванні екзогенних (які не залежать від діяльності підприємства) і ендогенних (які залежать від підприємства) факторів впливу системи зовнішніх економічних відносин в Україні на формування організаційно-методичного облікового забезпечення ЗЕД підприємства;

– розкриття особливостей застосування внутрішніх та зовнішніх методів управління валютними ризиками в системі бухгалтерського обліку підприємства як ефективного інструментарію управління, що відображається як вплив зовнішнього середовища в системі бухгалтерського обліку та формує інформаційне забезпечення для користувачів, які приймають рішення щодо планування та розвитку ЗЕД;

– обґрунтування рис та властивостей толінгових операцій як об'єкту бухгалтерського обліку в частині: встановлення мотивів здійснення даних операцій з позицій підприємства-власника сировини та підприємства-переробника; авторських визначень категорій «толінг» та «толінгові операції» з позицій бухгалтерського обліку;

Практичне значення одержаних результатів. Основні теоретико-методологічні та практичні положення і розробки з удосконалення бухгалтерського обліку та економічного аналізу ЗЕД було доведено до рівня конкретних рекомендацій для покращення процесів управління господарською діяльністю підприємств, державних органів, а також для удосконалення підготовки кадрів. Результати дослідження можуть бути використані суб'єктами господарювання, органами державної влади, закладами вищої освіти. У практичну діяльність впроваджено такі основні пропозиції та рекомендації:

– **на державному рівні:**

- пропозиції щодо аналітичного забезпечення статистичних розрахунків в частині іноземних інвестицій, експортно-імпортних операцій та толінгових операцій (Головне управління статистики в Житомирській області, довідка № 496 від 21.01.2019 р.);

- пропозиції з управління операціями з переробки відходів на основі договору толінгу, що передбачає експорт-імпорт промислових та побутових відходів (Державна екологічна інспекція Поліського округу, довідка № 189/01 від 15.01.2019 р.)

– на рівні суб'єктів господарювання:

- рекомендації щодо документального забезпечення експортно-імпортних операцій та розробки моделі документообороту експортних та імпортних операцій відповідно до етапів їх здійснення (ТОВ «Виробничо-торговельна фірма АВАНТИС», довідка № 539 від 10.01.2019 р.);

- рекомендації щодо розробки типового договору толінгу, визначених з позицій їх впливу на систему облікового відображення операцій толінгу, у розрізі елементів методу бухгалтерського обліку (ПрАТ «Новокраматорський машинобудівний завод», довідка № 156 від 20.12.2018 р.);

- пропозиції з удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій, в частині документування, синтетичного та аналітичного облікового відображення експортно-імпортних операцій, етапів оцінки під час експортно-імпортних операцій з врахуванням зміни валютних курсів із застосуванням конкретних правил Інкотермс (ТОВ «ІЛТА ОРІДЖИНЕЙШН», довідка № 388 від 17.12.2018 р.);

- методичні положення бухгалтерського обліку толінгових операцій як специфічного об'єкту ЗЕД, що полягають у використанні порядку їх облікового відображення за схемами: «замовник-резидент – виконавець-нерезидент» та «замовник-нерезидент – виконавець-резидент», на основі запропонованої класифікації толінгових операцій (ТОВ «Асторг», довідка № 112 від 06.02.2019 р.);

– на рівні закладів вищої освіти: пропозиції з удосконалення структури та змісту навчальних дисциплін таких як: «Фінансовий облік», «Бухгалтерський облік (загальна теорія)», «Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ)», «Економічний аналіз» впроваджені у навчальний процес при підготовці фахівців за освітніми ступенями бакалавра та магістра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» (Житомирський державний технологічний університет, довідка № 44-24.00/108 від 22.01.2019 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі наукові результати, що містяться в роботі, отримані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано ідеї та пропозиції, які є результатом індивідуальної роботи здобувача. Внесок автора в праці, опубліковані в співавторстві, визначено в переліку основних публікацій за темою дисертації і полягає у дослідженні комплексу питань, пов'язаних з розвитком теоретичних та методологічних положень, а також з розробкою практичних рекомендацій щодо бухгалтерського обліку та економічного аналізу ЗЕД.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися й одержали позитивну оцінку на 25 міжнародних та всеукраїнських наукових, науково-методичних та науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [35-59].

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 51 наукових праць загальним обсягом 194,58 друк. арк. (особисто автора – 53,58 друк. арк.), з яких 3 монографії загальним обсягом 53,44 друк. арк. (особисто автора – 27,57 друк. арк.); 23 статті у наукових виданнях (12 – у виданнях України, які входять до міжнародних наукометричних баз; 11 – у наукових фахових виданнях України) загальним обсягом 21,33 друк. арк. (особисто автора – 17,58 друк. арк.); 25 тез доповідей на міжнародних наукових та науково-практичних конференціях загальним обсягом 5,77 друк. арк. (особисто автора – 5,47 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи викладено на 360 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 54 таблиці, 55 рисунків, 10 додатків на 84 сторінках. Список використаних джерел нараховує 320 найменувань і розміщений на 30 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** розкрито актуальність теми дисертаційної роботи, проаналізовано стан вивчення проблеми за цим напрямом, відображено зв'язок роботи з науковими програмами, планами та темами, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну та практичну цінність отриманих результатів, наведено інформацію про апробацію результатів дослідження та структуру дисертації.

У першому розділі **«Передумови розвитку теоретико-методологічних положень обліково-аналітичної системи управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств»** досліджено теоретичні основи ЗЕД як об'єкту бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

Результати дослідження історичних передумов виникнення та розвитку ЗЕД дали змогу виділити етапи становлення та розвитку ЗЕД на території сучасної України та виявити особливості та напрями здійснення діяльності, в цій сфері в розрізі історичних фактів. На основі проведеного дослідження щодо місця зовнішньоекономічної діяльності в системі економічних відносин в розрізі історичних етапів виявлено ряд факторів біхевіористичного характеру, що чинять вплив на зовнішньоекономічну сферу як на глобальному, макроекономічному рівні, так і на рівні окремих суб'єктів господарювання.

Встановлено, що врахування виявлених поведінкових факторів, зважаючи на встановлений взаємозв'язок між розвитком зовнішньоекономічної діяльності та політикою, що здійснювалася владою сусідніх країн в економічній, культурній та соціальній сферах, в сучасних умовах є актуальним, адже безпосередньо визначають вектори ЗЕД в цілому та формують особливості функціонування суб'єктів господарювання в даній сфері зокрема. Це зумовлює необхідність пошуку нових інструментів щодо оцінки впливу даних факторів на результативні показники функціонування суб'єктів господарювання в зовнішньоекономічній сфері, в частині розробки методичних підходів економічного аналізу з урахуванням поведінкової складової в економіці.

В ході дослідження встановлено, що економічні теорії є підґрунтям розвитку сучасних теорій ЗЕД, незважаючи на те, що вони і не враховували всіх факторів впливу зовнішнього та внутрішнього середовища на розвиток

зовнішньоекономічних відносин. Адже, економічна думка окремих періодів була визначальною при формуванні векторів провадження ЗЕД європейських країн. Слід відзначити, взаємозв'язок розвитку ЗЕД, адже розвиток економічних відносин формував потребу у пошуку нових економічних знань та пояснень явищ в зовнішньоекономічній сфері.

Проведене дослідження щодо визначення понятійно-категоріального апарату ЗЕД дає підстави стверджувати про відсутність єдиного підходу щодо трактування категорії ЗЕД як вченими, так і на рівні нормативно-законодавчих актів. З метою уникнення організаційно-методичних проблем в процесі здійснення діяльності в зовнішньоекономічній сфері було запропоновано закріплення окремих категорій у нормативно-правових актах. Необхідність закріплення даних понять в нормативно-правових актах обумовлена впливом результатів зовнішньоекономічних операцій на сукупність об'єктів бухгалтерського обліку, які, в свою чергу, обумовлюють вплив на окремі елементи методу бухгалтерського обліку.

З огляду на некоректність формулювання визначення ЗЕД у Господарському кодексі, доцільним є закріплення трактування даної економічної категорії в зазначеному законодавчому акті в наступній редакції: ЗЕД – діяльність, що передбачає здійснення зовнішньоекономічних операцій у сфері господарювання, побудована на взаємовідносинах між суб'єктами господарювання України та іноземними суб'єктами господарювання, які здійснюються як на митній території України, так і за її межами. В свою чергу, з огляду на поширення діяльності в сфері зовнішньоекономічних операцій та облікового їх відображення, доцільним є закріплення в НП(с)БО 1 наступних категорій: зовнішньоекономічні операції, зовнішньоекономічні операції в частині операційної діяльності, фінансової діяльності, інвестиційної діяльності (рис. 1).

Дослідження складових ЗЕД як об'єктів бухгалтерського обліку, а також критичний аналіз чинного законодавства та наукової літератури дозволив сформулювати класифікацію форм та видів ЗЕД, яка сприятиме процесам планування на підприємстві, а також побудові ефективної системи управлінського та бухгалтерського обліку, економічного аналізу та внутрішнього контролю. В частині розробленої класифікації охарактеризовано основні форми, види ЗЕД, особливості їх здійснення та нормативно-правового регулювання.

На основі вивчення основних форм та видів ЗЕД, встановлено ряд проблем понятійно-категоріального апарату чинного законодавства щодо дефініцій: імпорتنі операції, експортні операції, зовнішньоекономічні операції з цінними паперами, зовнішньоекономічні кредитно-розрахункові операції, зовнішньоекономічні орендні операції, міжнародний лізинг, валютні операції, операції з іноземними інвестиціями та операції, пов'язані зі спільною діяльністю. Дослідження нормативно-правової бази та літературних джерел свідчить про існування ряду підходів до тлумачення зазначених вище категорій, що призводить до термінологічної плутанини, та створює проблеми практичного характеру здійснення операцій ЗЕД, адже використання прогалін в законодавстві у власних цілях, та недосконала нормативно-правова база в цілому є передумовою здійснення порушень, що обумовлює необхідність уточнення наявних дефініцій та формування нових з метою усунення зазначених вище проблем.



Рис. 1. Зовнішньоекономічна діяльність в системі бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємства

Зважаючи на недосконалість понятійно-категоріального апарату щодо основних складових ЗЕД, виявлену в процесі аналізу нормативно-законодавчих актів та впливу проблем зазначеного характеру на функціонування економіки в цілому та суб'єктів господарювання в зовнішньоекономічній сфері зокрема, запропоновано дев'ять трактувань категорій – операцій ЗЕД із закріпленням у конкретних нормативно-правових актах. Операції ЗЕД (імпортні операції, експортні операції, зовнішньоекономічні операції з цінними паперами, зовнішньоекономічні кредитно-розрахункові операції, зовнішньоекономічні орендні операції, міжнародний лізинг, валютні операції, операції з іноземними інвестиціями та операції, пов'язані зі спільною діяльністю) ідентифіковано як об'єкти системи бухгалтерського обліку в зовнішньоекономічній сфері та розділено відповідно до видів діяльності суб'єктів господарювання (операційна, фінансова та інвестиційна) (рис. 2).

Визначені передумови розвитку теоретичних та організаційно-методологічних положень обліку та аналізу ЗЕД стали основою формування інноваційних підходів до розвитку обліково-аналітичної системи управління ЗЕД.

В другому розділі **«Розвиток теоретико-методологічних положень обліково-аналітичної системи управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств»** обґрунтовано необхідність застосування підходу до організаційно-методичних положень обліку та аналізу як складових інформаційного простору управління ЗЕД.

У зв'язку з існуванням невідповідності особливостей організації та методики бухгалтерського обліку ЗЕД сучасним умовам розвитку зовнішньої політики, що впливає на неврахування ризиків та конкурентних переваг підприємств в сфері ЗЕД здійснено оцінку сучасного стану організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку ЗЕД. Обґрунтовано необхідність зміни сучасних цілей розвитку зовнішньоекономічних відносин на мікро- та макро- рівнях, на підставі чого представлено шляхи модифікації облікової системи в розрізі впливу зміни тенденцій розвитку ЗЕД (рис. 3).

Також проаналізовано нормативно-правові документи, що регулюють облік ЗЕД підприємства, та їх відповідність сучасним вимогам розвитку зовнішньоекономічних відносин в Україні. На підставі проведеного аналізу побудовано систему нормативно-правового забезпечення ЗЕД та обґрунтовано напрями формування інформаційних потоків в системі бухгалтерського обліку під впливом нормативно-правового забезпечення. Крім того, досліджено наукові результати в сфері організації та методики бухгалтерського обліку ЗЕД, які стали підставою виокремлення недоліків.

Сучасні вимоги до системи зовнішніх економічних відносин в Україні, що виникають з тенденцій розвитку міжнародних економічних відносин та потребують перегляду організаційно-методичного забезпечення обліку зовнішньоекономічних операцій, на підставі чого виокремлено ендогенні та екзогенні фактори впливу на формування підсистеми обліку ЗЕД системи управління, що, в свою чергу, викликає необхідність змін в системі організації та методики бухгалтерського обліку. На підставі цього обґрунтовано напрями удосконалення організаційно-методичних положень облікового забезпечення ЗЕД.

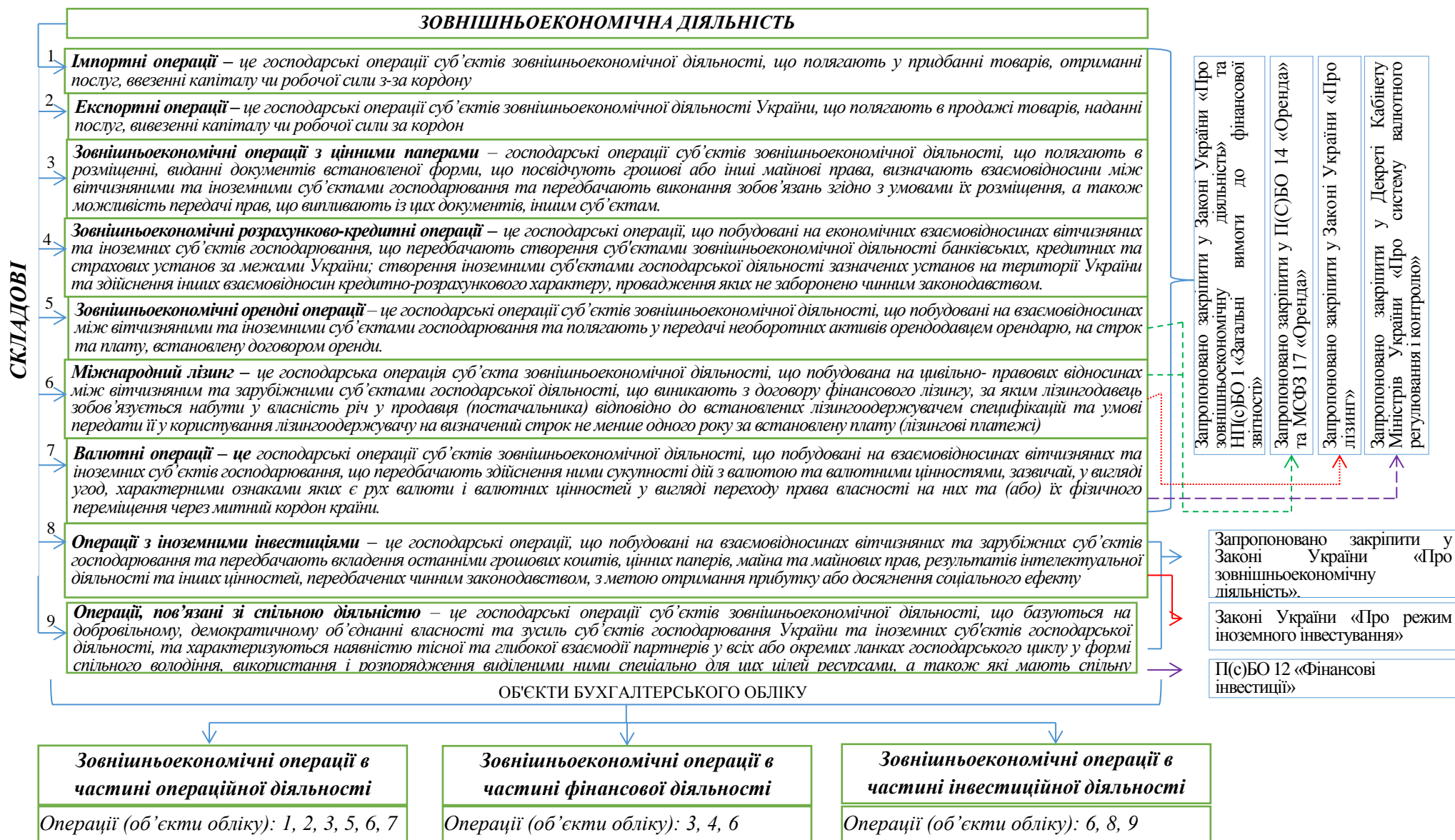


Рис. 2. Складові зовнішньоекономічної діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку



Рис. 3. Шляхи модифікації облікової системи в розрізі впливу зміни тенденцій розвитку зовнішньоекономічної діяльності: мікро- та макро- рівні

Обґрунтування механізму зміни та дотримання принципів бухгалтерського обліку в інформаційному просторі управління ЗЕД здійснено на підставі характеристики процесу впливу прийняття управлінських рішень в сфері здійснення ЗЕД на формування інформаційного забезпечення в бухгалтерському обліку.

Визначено необхідність виокремлення в системі управління підприємством відділу управління ЗЕД та особливості створення комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства, що

здійснено з метою обґрунтування сучасного підходу до виокремлення принципів бухгалтерського обліку ЗЕД. На підставі цього побудовано модель взаємозв'язку системи управління та підсистеми бухгалтерського обліку суб'єкта ЗЕД, а також обґрунтовано вплив облікового інформаційного забезпечення на створення комунікаційного простору системи управління ЗЕД.

Зміна принципів бухгалтерського обліку відбувається під впливом зміни завдань системи управління як суб'єкта ЗЕД, зокрема, залежить від сфери прийняття управлінських рішень в процесі ведення ЗЕД. Таким чином, удосконалено підхід до формування принципів бухгалтерського обліку ЗЕД, що враховує диференційованість управлінських рішень, які приймаються в системі управління ЗЕД, та особливості функціонування комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства, а також дозволяє використовувати оточення суб'єкта господарювання задля підвищення ефективності реалізації зовнішньоекономічних операцій.

На підставі обґрунтування необхідності змін в системі управління підприємством задля підвищення місця України в міжнародних економічних рейтингах побудовано комплексну модель трансформації теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку в забезпеченні управління ЗЕД (рис. 4). Наведена модель забезпечує підвищення достовірності облікового інформаційного забезпечення, адже враховує вплив внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства.

В ході дослідження запропоновано внесення змін до системи завдань бухгалтерського обліку, які враховують вимоги та потреби, що висувуються системою управління ЗЕД. Це забезпечує створення гнучкої облікової системи та формує теоретичні підстави для удосконалення облікового відображення зовнішньоторговельних, зовнішньоекономічних інвестиційних та фінансових операцій.

В третьому розділі **«Розвиток обліково-аналітичної системи управління зовнішньоекономічними операціями»** проведено дослідження організаційно-методичних положень формування обліково-аналітичної системи управління зовнішньоекономічними операціями.

В дисертаційній роботі розглянуто характеристики багатосторонніх торговельних угод в контексті впливу їх положень на облікове відображення зовнішньоекономічних операцій, а також проаналізовано підходи в науковій літературі, що відображають удосконалення системи бухгалтерського обліку ЗЕД та відображено зв'язок елементів методу бухгалтерського обліку та етапів здійснення ЗЕД.

На підставі цього, в ході дослідження, розкрито методичні положення бухгалтерського обліку операцій експорту та імпорту підприємств у частинні здійснення управління ЗЕД та з врахуванням сфери прийняття управлінських рішень. З позиції документування, обґрунтовано важливість врахування особливостей функціонування комунікаційного простору між управлінням та обліком та ідентифіковано напрями удосконалення процесу документування експортних та імпортних операцій.



Рис. 4. Модель трансформації системи завдань та елементів методу бухгалтерського обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності

Обґрунтовано проблемні аспекти оцінки в бухгалтерському обліку зовнішньоекономічних операцій, що проводиться на етапі реалізації експортно-імпортних операцій та здійснено порівняння складу витрат митної вартості та первісної вартості імпортованих товарів відповідно до положень митного та бухгалтерського законодавства. В результаті чого представлено авторський підхід до оцінки в бухгалтерському обліку операцій ЗЕД у вигляді етапів визначення вартості імпортованих та експортованих товарів, який враховує передбачені в зовнішньоекономічному контракті умови Інкотермс, зміну валютного курсу та основні вимоги законодавства щодо обов'язкового продажу валютних надходжень. Крім цього, окреслено підхід до здійснення переоцінки імпортованого товару, який полягає у здійсненні перегляду вартості імпортованого товару від моменту переходу всіх ризиків та зобов'язань від продавця до моменту фактичного отримання товару. Також запропоновано напрями організації та ведення синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій (табл. 1).

Таблиця 1.

Напрями організації та ведення синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій

<i>Рахунки</i>	<i>Субрахунки</i>	<i>Напрями формування аналітичних рахунків</i>
28 «Товари»	281 «Товари в торгівлі»	– за видом обраної формули Інкотермс відповідно до моменту передачі ризиків та зобов'язань; – за видами імпортованих товарів
36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	362 «Розрахунки з іноземними покупцями»	– за видами іноземної валюти; – за географічним розташуванням контрагента; – за видом обраної формули Інкотермс відповідно до моменту передачі ризиків та зобов'язань
63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	– за видами експортованого товару; – за видом обраної формули Інкотермс відповідно до моменту передачі ризиків та зобов'язань
70 «Доходи від реалізації»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	– за видами експортованого товару; – за видом обраної формули Інкотермс відповідно до моменту передачі ризиків та зобов'язань
	702 «Дохід від реалізації товарів»	
	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	
71 «Інший операційний дохід»	714 «Дохід від операційної курсової різниці»	– за видами іноземної валюти; – за видами монетарної статті
74 «Інші доходи»	744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»	
90 «Собівартість реалізації»	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	– за видами експортованого товару; – за видом обраної формули Інкотермс відповідно до моменту передачі ризиків та зобов'язань
	902 «Собівартість реалізованих товарів»	
	903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»	
94 «Інші витрати операційної діяльності»	945 «Втрати від операційної курсової різниці»	– за видами іноземної валюти; – за видами монетарної статті
97 «Інші витрати»	974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»	

Наведений підхід до формування методичного забезпечення експортно-імпортних операцій базується на етапах реалізації операцій ЗЕД із купівлі-продажу товарів та забезпечує формування достовірного інформаційного забезпечення в системі бухгалтерського обліку з метою прийняття ефективних управлінських рішень в сфері підвищення конкурентоспроможності підприємства на зовнішніх ринках товарів і послуг.

Валютно-фінансові операції в частині ведення ЗЕД вимагають особливої уваги з огляду на те, що фінансовий ринок України характеризується нестабільністю та високим рівнем коливання курсів іноземних валют. Обґрунтовано удосконалення організаційно-методичного підходу до облікового відображення операцій з валютними фінансовими інструментами як одним з методів управління валютними ризиками, в контексті забезпечення підвищення ефективності системи управління ЗЕД, в умовах валютного ризику.

В ході дослідження здійснено огляд методів управління ризиками в міжнародній та національній практиці, проведено порівняння впливу використання різноманітних методів на облікове відображення операцій ЗЕД. На підставі цього досліджено зміни в системі бухгалтерського обліку під впливом застосування методів управління валютними ризиками в ЗЕД. В результаті проведеного дослідження, з метою удосконалення бухгалтерського обліку, наведено форму документу, що запропоновано використовувати в процесі документування операцій з управління валютними ризиками, адже дозволяє виокремити вартість зовнішньоекономічних контрактів, відносно яких повинні застосовуватися зовнішні або внутрішні методи управління валютними ризиками.

Систематизовано існуючі підходи до облікового відображення операцій з управління валютними ризиками в науковій літературі та розроблено алгоритм здійснення операцій з управління валютними ризиками в ЗЕД. На підставі цього побудовано модель з використанням різних зовнішніх і внутрішніх методів управління валютними ризиками відповідно до етапів реалізації операцій хеджування (як одного з методів управління валютними ризиками). Наведені пропозиції забезпечують удосконалення бухгалтерського обліку та сприяють створенню комунікаційної взаємодії системи управління підприємством з обліковою підсистемою (рис. 5).

Дослідження інвестиційної привабливості країни показало вплив ведення господарської діяльності на залучення іноземних інвестицій в діяльність підприємств. Поставлена мета, що полягає в ідентифікації напрямів удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку одержаних іноземних інвестицій, сприяє формуванню та покращенню інвестиційного клімату як суб'єктів мікро- рівня, так і країни в цілому. Тому, в ході дослідження, обґрунтовано особливості регулювання інвестиційних операцій у господарській діяльності підприємств з використанням нормативно-правових документів міжнародного та національного рівня. На підставі цього виокремлено об'єкти бухгалтерського обліку операцій з іноземними інвестиціями, враховуючи види та форми здійснення процесу інвестування.



Рис. 5. Модель застосування хеджування валютних ризиків за допомогою похідних фінансових інструментів в бухгалтерському обліку: управлінський аспект

Порівняння методики облікового відображення операцій з іноземними інвестиціями за національними та міжнародними стандартами дозволило сформулювати етапи залучення іноземних інвестицій та запропонувати удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку одержаних іноземних інвестицій у вигляді наведеної моделі, яка є підставою формування та покращення інвестиційного клімату підприємства, адже розкриває особливості ведення інвестиційної діяльності підприємства відповідно до правил бухгалтерського обліку.

Для формування єдиної інформаційної системи управління ЗЕД було запропоновано аналітичну модель операцій ЗЕД (рис. 6).

Відповідно до зазначеної моделі метою економічного аналізу є раціональне використання наявних та виявлення потенційних ресурсів на підприємстві в контексті досягнення максимального фінансового результату та конкурентних переваг на міжнародному ринку. В роботі запропоновано організаційно-методологічні положення економічного аналізу в розрізі: управління ЗЕД, оцінки ефективності фінансово-валютних зовнішньоекономічних операцій, аналізу фінансово-валютних зовнішньоекономічних операцій. Впровадження зазначеної моделі в практику дозволяє врахувати усі можливі види ризиків та розробити заходи з управління ними.

У четвертому розділі **«Формування обліково-аналітичного забезпечення управління толінговими операціями»** представлено організаційні, методологічні та методичні положення формування обліково-аналітичного забезпечення управління толінговими операціями.

Характеристика толінгових операцій як об'єкту бухгалтерського обліку та обґрунтування їх значення, в умовах посилення глобалізації, дозволили встановити мотиви здійснення даних операцій з позицій підприємства-власника сировини та підприємства-переробника. На основі аналізу вітчизняних та зарубіжних праць, а також визначення підходів щодо трактування сутності основних та суміжних категорій у сфері толінгу, встановлено ототожнення «толінг», «толінгові операції» та «операції з давальницькою сировиною». З метою розмежування даних понять та уточнення понятійно-категоріального апарату, запропоновано авторські визначення категорій «толінг» та «толінгові операції» з позицій бухгалтерського обліку. Під категорією «толінг» запропоновано розуміти процес взаємодії контрагентів (резидента та нерезидента) щодо переробки давальницької сировини, в умовах відсутності заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, за договором толінгу, відповідно до чинного законодавства; а під категорією «толінгові операції» - сукупність господарських операцій, що виникають між підприємством-резидентом та підприємством-нерезидентом щодо переробки (оброблення, збагачення чи використання) давальницької сировини з метою отримання готової продукції, на умовах визначених договором та у межах чинного законодавства.

На основі визначення особливостей толінгових операцій та в результаті визначення підходів щодо трактування їх сутності, побудовано теоретичну конструкцію їх здійснення як об'єкту бухгалтерського обліку, що включає понятійно-категоріальний апарат, загальну модель здійснення з позиції виділення груп господарських операцій, а також нормативно-правові особливості здійснення таких операцій (рис. 7).



Рис. 6. Аналітична модель операцій зовнішньоекономічної діяльності

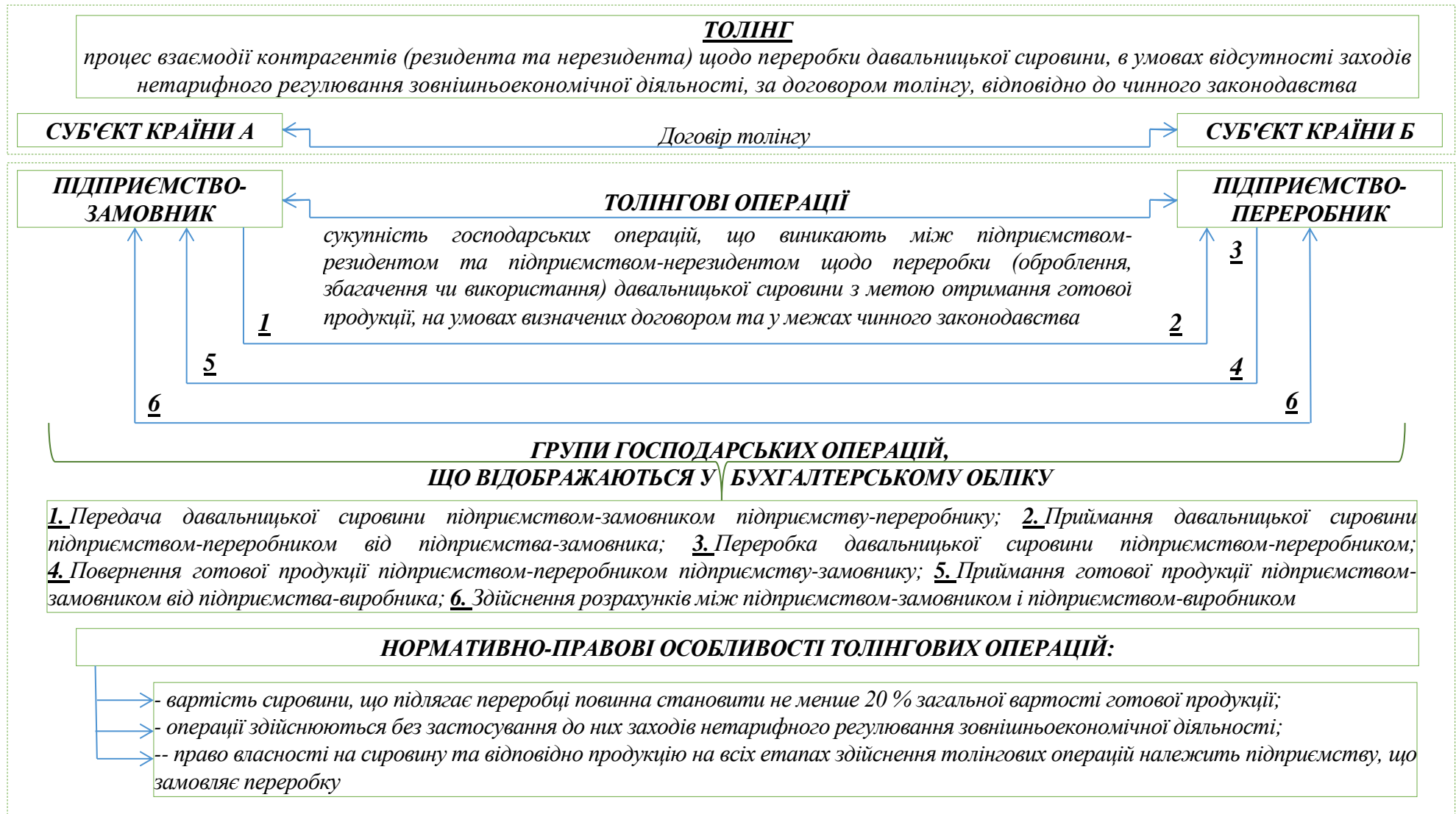


Рис. 7. Теоретична конструкція здійснення толінгових операцій як об'єкту бухгалтерського обліку

У частині дослідження питання організаційного забезпечення бухгалтерського обліку толінгових операцій як специфічного об'єкту ЗЕД, обґрунтовано необхідність формування комплексної класифікації толінгових операцій для цілей облікового відображення. Аналіз та систематизація напрацьованих вітчизняними та зарубіжними дослідниками підходів щодо визначення класифікаційних ознак поділу толінгових операцій, а також вимог чинного законодавства, дозволило сформувати комплексну класифікацію даних операцій та визначити ключові класифікаційні ознаки для цілей бухгалтерського обліку. За класифікаційними ознаками поділу толінгових операцій, зокрема, залежно від суб'єктів участі; за формою розрахунку; за територіально-державними позиціями замовника і виконавця; за рівнем самостійності виконавця; за сировинною базою; за складом сировинної бази; за часовим проміжком провадження та за територією реалізації продуктів переробки, здійснено моделювання їх відображення та ідентифіковано розбіжності відображення в системі бухгалтерського обліку.

У процесі вивчення методичних положень облікового відображення толінгових операцій у замовника-резидента та виконавця-резидента, зважаючи на їх класифікації для цілей бухгалтерського обліку, та враховуючи здійснене моделювання їх облікового відображення, охарактеризовано порядок облікового відображення даних операцій за схемами: «замовник-резидент – виконавець-нерезидент» (табл. 3) та «замовник-нерезидент – виконавець-резидент» (табл. 4).

Таблиця 3.

Порядок облікового відображення толінгових операцій за схемою «замовник-резидент – виконавець-нерезидент»

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
Варіант 1. Толінгові операції з грошовою формою оплати			
1	Передано сировину виконавцю-нерезиденту	206	201
2	Сплачено митним органам плату за здійснення митних формальностей та віднесено витрати до складу собівартості продукції переробки	377	311
		28	377
3	Підписано акт виконаних робіт з переробки*	28	632
4	Сплачено митним органам плату при розмитненні продукції**	377	311
5	Оприбутковано продукцію переробки	28	206
6	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	377
7	Віднесено до первісної вартості продукції: ввізне мито	28	377
8	Перераховано виконавцю-нерезиденту плату за виконані роботи*	632	311
Варіант 2. Толінгові операції з товарною формою оплати			
1	Передано в оплату робіт з переробки експортовану сировину*	362	712
2	Сплачено митним органам плату за здійснення митних формальностей	377	311
		93	377
3	Списано на собівартість реалізації вартість переданої сировини	943	201
4	Віднесено на фінансовий результат: - доходи - собівартість реалізації / витрати на збут	712	791
		791	943 / 93
5	Передано сировину нерезиденту (вивезено за межі митної території)	206	201
6.	Сплачено митним органам плату за здійснення митних формальностей	377	311
		28	377
7.	Підписано акт виконаних робіт з переробки*	28	632
8.	Зараховано залишки за рахунками*	632	362
9.	Сплачено митним органам плату при розмитненні продукції	377	311
10.	Оприбутковано продукцію переробки	28	206
11.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	377
12.	Віднесено до первісної вартості продукції ввізне мито	28	377

Примітка: * відображення у валюті та відображення у гривні згідно валютного курсу;

** сума мита при ввезенні продукції та ПДВ

Таблиця 4.

Порядок облікового відображення толінгових операцій за схемою «замовник-нерезидент – виконавець-резидент»

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
Варіант 1. Толінгові операції з грошовою формою оплати			
1.	Надано митному органу фінансову гарантію (перерахування грошової застави)	377 05	311 -
2.	Сплачено митним органам плату за здійснення митних формальностей	377	311
3.	Оприбутковано давальницьку сировину*	022	-
4.	Понесено витрати на переробку	23	13/20/63/65/ 66/ 91/ 37
5.	Виконано роботи з переробки (підписано акт виконаних робіт)*	362	703
6.	Списано вартість давальницької сировини*	-	022
7.	Списано собівартість виконаних робіт	903	23
8.	Сплачено митним органам плату за здійснення митних формальностей при реекспорті	377 93	311 377
9.	Віднесено на фінансовий результат: - доходи від виконаних робіт; - собівартість реалізації / витрати на збут	703 791	791 903 / 93
10.	Повернуто митним органом виконавцеві грошову заставу після митного оформлення реекспорту продукції переробки	311 -	377 05
11.	Отримано плату за виконані роботи*	314	362
Варіант 2. Толінгові операції з товарною формою оплати			
1.	Надано митному органу фінансову гарантію	377 05	311 -
2.	Сплачено митним органам плату за здійснення митних формальностей	377	311
3.	Оприбутковано давальницьку сировину*	022	-
4.	Понесено витрати на переробку	23	13/20/63/65/ 66/ 91/ 37
5.	Оприбутковано розмитнену продукцію, передано в оплату за виконані роботи	28	632
6.	Віднесено до первісної вартості продукції: ввізне мито (та плату за здійснення митних формальностей)	28	377
7.	Відображено ПДВ, сплачений митним органам	641	377
8.	Виконано роботи з переробки (підписано акт виконаних робіт)	362	703
9.	Списано вартість давальницької сировини*	-	022
10.	Списано собівартість виконаних робіт	903	23
11.	Сплачено митним органам плату за здійснення митних формальностей при реекспорті	377 93	311 377
12.	Віднесено на фінансовий результат: - доходи від виконаних робіт; - собівартість реалізації / витрати на збут	703 791	791 903 / 93
13.	Повернуто митним органом виконавцеві грошову заставу після митного оформлення реекспорту продукції переробки	311 -	377 05

З огляду на відсутність договору толінгу, та враховуючи те, що договір щодо оформлення відносин толінгу поєднує положення договорів підряду та зовнішньоекономічних договорів, ідентифіковано його концептуальні положення, що впливатимуть на систему облікового відображення даних операцій. До ключових особливостей договору толінгу, що впливають на

систему бухгалтерського обліку віднесено положення, що стосуються давальницької сировини, готової продукції, розрахунків та умов постачання. Конкретизації зазначених положень договору толінгу є необхідною умовою, з огляду на їх вплив на систему облікового відображення господарських операцій, що було охарактеризовано з позицій фундаментальних елементів методу бухгалтерського обліку.

На основі аналізу та систематизації облікових, податкових, валютних та митних вимог, визначено порядок облікового відображення толінгових операцій за схемами: «замовник-резидент – виконавець-нерезидент» та «замовник-нерезидент – виконавець-резидент». При визначенні порядку облікового відображення толінгових операцій з позицій замовника-резидента та виконавця-резидента, враховано нормативно-правові вимоги щодо їх здійснення в розрізі форм оплати (грошова, товарна, змішана). Залежно від форми оплати визначено облікові особливості толінгових операцій з позицій замовника-резидента та виконавця-резидента щодо врахування валютних змін та відображення курсових різниць.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано комплексне вирішення науково-практичної проблеми щодо розвитку обліково-аналітичної системи управління ЗЕД. Найбільш вагомими результатами дослідження, які характеризують наукову новизну й особистий внесок автора, полягають в наступному:

1. В результаті дослідження було сформовано періодизацію становлення та розвитку ЗЕД на території сучасної України та обґрунтовано особливості та напрями такої діяльності на кожному із виділених етапів. Дослідження історичних передумов становлення та розвитку ЗЕД, дає підстави стверджувати про існування ряду факторів біхевіористичного характеру, що чинять безпосередній вплив на зовнішньоекономічну сферу, як на рівні країни, так і на систему ЗЕД, у векторному аспекті на рівні суб'єктів господарювання, зокрема. Результати дослідження обумовлюють необхідність зміни існуючих підходів та пошуку нових інструментів щодо оцінки ефективності ЗЕД в частині розробки нових методичних підходів економічного аналізу з урахуванням поведінкової складової в економіці.

2. Здійснивши огляд літературних джерел вітчизняних та іноземних авторів, вдалося виявити більше двадцяти теорій ЗЕД та встановити взаємозв'язок розвитку економічної думки зі становленням та напрямками розвитку даної сфери діяльності. Визначено, що економічні теорії стали підґрунтям розвитку сучасних теорій ЗЕД, незважаючи на те, що вони не враховували всіх факторів впливу зовнішнього та внутрішнього середовища на розвиток зовнішньоекономічних відносин. Обґрунтовано, що економічна думка окремих періодів чинила значний вплив на вектор розвитку ЗЕД національних економік країн світу, однак цей вплив не є одностороннім, адже розвиток економічних відносин формував потребу у пошуку нових економічних знань та пояснень явищ в зовнішньоекономічній сфері.

3. На основі проведеного дослідження щодо категоріально-понятійного апарату ЗЕД, було встановлено відсутність єдиного підходу щодо трактування даної дефініції як вченими, так і на рівні нормативно-законодавчих актів. З огляду на це, результатом проведеного дослідження є сформовані пропозиції щодо закріплення окремих категорій у нормативно-правових актах з метою уникнення організаційно-методичних проблем в процесі здійснення ЗЕД. Зокрема, з огляду на некоректність формулювання визначення ЗЕД, запропоновано регламентувати підхід до її трактування.

Також, з огляду на поширення діяльності в сфері зовнішньоекономічних операцій та їх облікового відображення, доцільним є закріплення в НП(с)БО 1 наступних категорій: зовнішньоекономічні операції; зовнішньоекономічні операції в частині операційної діяльності; зовнішньоекономічні операції в частині фінансової діяльності.

4. На основі чинного законодавства та аналізу наукової літератури сформовано класифікацію форм та видів ЗЕД, яка сприятиме процесам планування на підприємстві, а також побудові ефективної системи управлінського та бухгалтерського обліку, економічного аналізу та внутрішнього контролю, а також формуванню цілісної стратегії і тактики розвитку підприємств шляхом вибору правильних форм та видів діяльності. На основі розробленої класифікації було охарактеризовано основні форми та види ЗЕД, особливості їх здійснення та нормативно-правового регулювання. В процесі вивчення основних форм та видів ЗЕД, встановлено ряд проблем понятійно-категоріального апарату чинного законодавства щодо дефініцій: імпорتنі операції, експортні операції, зовнішньоекономічні операції з цінними паперами, зовнішньоекономічні кредитно-розрахункові операції, зовнішньоекономічні орендні операції, міжнародний лізинг, валютні операції, операції з іноземними інвестиціями та операції, пов'язані зі спільною діяльністю. Аналіз нормативно-правової бази та літературних джерел дає підстави стверджувати про існування ряду підходів до тлумачення зазначених вище категорій, що призводить до термінологічної плутанини, та створює проблеми практичного характеру здійснення операцій ЗЕД. Використання прогалин в законодавстві у власних цілях, та недосконала нормативно-правова база в цілому є передумовою здійснення порушень. Це обумовлює необхідність уточнення наявних дефініцій та формування нових з метою усунення зазначених вище проблем. З огляду на це, запропоновано дев'ять трактувань категорій – операцій ЗЕД із закріпленням у конкретних нормативно-правових актах. Слід відзначити, що окреслені операції ЗЕД ідентифіковано як об'єкти системи бухгалтерського обліку в зовнішньоекономічній сфері та розподілено відповідно до видів діяльності суб'єктів господарювання.

5. В ході дослідження охарактеризовано систему нормативно-правового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності та на підставі аналізу наукових доробків виокремлено положення, які регулюються господарське, митне, валютне та податкове законодавство, Це забезпечує формування інформаційних потоків в системі бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій, таким чином формуючи підстави вітчизняного облікового законодавства.

Аналіз нормативного регулювання зовнішньоекономічних операцій став підставою отримання результатів дослідження в частині оцінки сучасного стану облікового організаційно-методичного забезпечення операцій зовнішньоекономічної діяльності, яка здійснювалася базуючись на ідентифікованих факторах (екзогенних та ендогенних) впливу на об'єкти бухгалтерського обліку та їх зміни в зовнішньоекономічній діяльності підприємств. Обґрунтовано шляхи модифікації облікової системи в розрізі впливу зміни тенденцій розвитку зовнішньоекономічної діяльності на мікро- та макро- рівні. Результатом дослідження є виокремлення напрямків удосконалення організаційно-методичних положень облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств, що враховують зміни тенденцій розвитку зовнішньоекономічної діяльності на мікро- і макро- рівні та полягають у врахуванні екзогенних (які не залежать від діяльності підприємства) і ендогенних (які залежать від підприємства) факторів впливу системи зовнішніх економічних відносин в Україні на формування організаційно-методичного облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

6. В ході дослідження представлено стан наукових досліджень, що стосуються формування та дотримання принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Більшість науковців розглядають вплив принципів бухгалтерського обліку на достовірність та якість показників фінансової звітності підприємства, а також представляють свої наукові результати у вигляді доповнення списку принципів окремими принципами в контексті зміни сутності та характеристики існуючих принципів. В Україні в світлі зміни національного бухгалтерського законодавства не всі принципи обліку залишилися в списку, що представлений в основному законі, який регулює облікове відображення господарських операцій. Ці зміни характеризуємо як позитивні, адже відбувається спроба уніфікації національних стандартів з міжнародними. За результатами дослідження управлінських рішень в розрізі етапів здійснення зовнішньоекономічних операцій, які впливають на формування інформаційного забезпечення в бухгалтерському обліку, а також в розрізі побудови комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства, що забезпечують обслуговування економічних відносин в зовнішньоекономічних операціях, виділено ряд напрямів трансформації принципів бухгалтерського обліку та обґрунтовано необхідність їх удосконалення. Так, в результаті проведеного дослідження сформовано підхід до формування принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємства, що враховує диференційованість рішень, які приймаються в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю, та особливості функціонування комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства. Також, наведені рекомендації щодо зміни системи принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності дозволяють використовувати оточення суб'єкта господарювання задля підвищення ефективності реалізації зовнішньоекономічних операцій.

7. В результаті проведеного дослідження удосконалено теоретико-методологічні положення бухгалтерського обліку в частині запропонованої

моделі трансформації системи бухгалтерського обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності, яка складається із завдань, елементів методу та об'єктів бухгалтерського обліку, що формують різні процеси видів здійснюваних зовнішньоекономічних операцій. Запропонований підхід забезпечує підвищення достовірності облікового інформаційного забезпечення, адже враховує вплив внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства, а також є основою удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій.

8. Удосконалено методичне забезпечення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій. Зокрема, в частині документування запропоновано напрями удосконалення первинних документів та розроблено модель документообороту експортних та імпортних операцій відповідно до етапів їх здійснення на підприємстві. Щодо оцінки в бухгалтерському обліку, проаналізовано підходи науковців та положення нормативно-правових документів, що регулюють питання визнання та облікового відображення експортно-імпортних операцій та розроблено етапи оцінки з врахуванням зміни валютних курсів і застосуванням конкретних правил Інкотермс, питання про які є визначальними під час укладання зовнішньоекономічних контрактів. Крім того, запропоновано зміни до законодавства в частині переоцінки вартості імпортованих товарів до моменту визнання їх повної первісної вартості в бухгалтерському обліку. На підставі чого обґрунтовано необхідність введення в термінологічний інструментарій поняття «повна первісна вартість», що визначається як вартість товарів за операціями імпорту, яка включає первісну вартість та мита, сплачені при перетині митного кордону. В ході дослідження удосконалено підхід до виокремлення напрямів аналітичного обліку експортно-імпортних операцій, в основі якого акцентовано увагу на особливостях зовнішньоекономічної діяльності (зміни валютних курсів, правила Інкотермс, вид діяльності підприємства тощо). Представлене методичне забезпечення експортно-імпортних операцій ґрунтується на етапах здійснення операцій зовнішньоекономічної діяльності з купівлі-продажу товарів, що сприяє зміцненню комунікаційних зв'язків між системою управління підприємством та бухгалтерським обліком, забезпечує розкриття достовірної і повної інформації для прийняття управлінських рішень.

9. Розкрито особливості облікового відображення операцій з управління валютними ризиками в зовнішньоекономічній діяльності з використанням внутрішніх та зовнішніх методів. Також обґрунтовано необхідність удосконалення процесу документування операцій із застосування природного хеджування як методу управління валютними ризиками. Розглянуто та систематизовано наукові дослідження в сфері оцінки та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій хеджування валютних ризиків. Крім того, запропоновано алгоритм здійснення операцій з управління валютними ризиками в зовнішньоекономічній діяльності, на підставі якого побудовано модель методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з управління валютними ризиками на підставі використання похідних фінансових інструментів. Наведені пропозиції стосуються удосконалення як

системи бухгалтерського обліку, так і системи управління валютними ризиками, адже забезпечують здійснення оперативного та достовірного процесу формування і руху інформаційних потоків в середині комунікаційного середовища управління підприємством зовнішньоекономічної діяльності.

10. В межах поставленого завдання розкрито особливості регулювання інвестиційних операцій в господарській діяльності підприємств, на підставі чого ідентифіковано об'єкти бухгалтерського обліку операцій з іноземними інвестиціями в залежності від їх видів, що наводяться в нормативних документах. Здійснено порівняння методики облікового відображення операцій з іноземними інвестиціями за національними та міжнародними стандартами, а також визначено особливості оподаткування операцій з іноземними інвестиціями та їх вплив на бухгалтерський облік. Таким чином, обґрунтовано пропозиції щодо удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку одержаних іноземних інвестицій відповідно до виокремлених етапів облікового відображення їх видів на облікових рахунках, що представлено в розробленій моделі облікового відображення одержаних іноземних інвестицій.

11. Досліджуючи толінгові операції як об'єкт бухгалтерського обліку обґрунтовано їх значення, в умовах посилення глобалізації, як інструменту виходу на міжнародні ринки, розглянуто мотиви здійснення даних операцій з позицій підприємства-власника сировини та підприємства-переробника. На підставі аналізу підходів щодо трактування сутності основних та суміжних категорій у сфері толінгу, було встановлено ототожнення у наукових джерелах понять «толінг», «толінгові операції» та «операції з давальницькою сировиною». Для уточнення понятійно-категоріального апарату, розмежовано визначені вище поняття та запропоновано власні визначення категорій «толінг» та «толінгові операції» з позицій бухгалтерського обліку. Визначені особливості толінгових операцій та результати дослідження теоретичної сутності здійснення даних операцій стали основою побудови теоретичної конструкції здійснення толінгових операцій як об'єкту бухгалтерського обліку. Дана конструкція включає сформований понятійно-категоріальний апарат, загальну модель здійснення толінгових операцій з позиції виділення груп господарських операцій, що відобразатимуться у системі бухгалтерського обліку, а також нормативно-правові особливості здійснення даних операцій відповідно чинного законодавства.

12. Зважаючи на потребу у формуванні комплексної класифікації та визначенні ключових класифікаційних ознак поділу толінгових операцій для цілей бухгалтерського обліку, проаналізовано наукові напрацювання дослідників та нормативно-правові акти щодо зазначеної тематики. В результаті аналізу вдалося виділити ряд класифікаційних ознак щодо поділу толінгових операцій на види, та визначити їх вплив на систему облікового відображення даних господарських операцій зі встановленням особливостей визначених вимогами вітчизняного законодавства. Ряд класифікаційних ознак поділу толінгових операцій на види для цілей бухгалтерського обліку, а саме: залежно від суб'єктів участі; за формою розрахунку; за територіально-державними позиціями замовника і виконавця; за рівнем самостійності

виконавця; за сировинною базою; за складом сировинної бази; за часовим проміжком провадження та за територією реалізації продуктів переробки, використано як основу моделювання їх облікового відображення. За даними класифікаційними ознаками здійснено моделювання видів толінгових операцій та встановлено облікові розбіжності відображення даних видів операцій в системі бухгалтерського обліку. За рядом класифікаційних ознак, що виділені як такі, що впливають на систему бухгалтерського відображення толінгових операцій, а саме: за видами давальницької сировини; за сферою національної економіки; за видами робіт; за періодичністю здійснення; за технологічним процесом та за місцем у діяльності підприємства, моделювання здійснено не було, з огляду на неможливість представлення в єдиній теоретичній конструкції відмінностей, що стосуватимуться систем облікового відображення видів толінгових операцій (за переліченими класифікаційними ознаками поділу) у замовника та виконавця. Враховуючи зазначене, а також зважаючи на актуальність даних класифікаційних ознак поділу толінгових операцій, визначено та конкретизовано їх вплив на системи облікового відображення видів даних господарських операцій у замовника та виконавця. Це обумовлює необхідність дослідження методичних положень облікового відображення толінгових операцій у замовника-резидента та виконавця-резидента.

13. Для забезпечення повноти та комплексності відображення толінгових операцій як нового об'єкту бухгалтерського обліку ЗЕД в роботі визначено їх специфіку в контексті міжнародного та вітчизняного законодавства у замовника-резидента та виконавця-резидента. Зазначене лягло в розробку методичних рекомендацій з облікового відображення толінгових операцій, які враховують сукупність властивостей об'єкту, зважаючи на розроблену класифікацію. З метою забезпечення врегулювання відносин між учасниками толінгових операцій було обґрунтовано концептуальні положення договору толінгу, які визначають порядок облікового відображення. Систематизація облікових, податкових, валютних та митних вимог дозволила визначити порядок облікового відображення толінгових операцій за схемами: «замовник-резидент – виконавець-нерезидент» та «замовник-нерезидент – виконавець-резидент».

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Гордополов В.Ю. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств: монографія. Житомир : ЖДТУ. 2018. 400 с. (26,27 друк. арк.).

2. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання: Монографія / За заг. ред. д.е.н. проф. М.Г. Білопольського; Макіївський економ.-гуманіт. ін-т. Донецьк: Східний видавничий дім, 2012. 372 с. (26,27 друк. арк., особисто автору належить 1,0 друк. арк.: визначено специфіку розвитку обліково-аналітичного системи в умовах трансформаційних процесів).

3. Gordopolov V. Transformation of audit in Ukraine / K. Nazarova, V. Gordopolov, I. Neskhodovskyi // Ukrainian economy growth imperatives :

monograph / A. Mazaraki, S. Melnicheiko, G. Duginets et al.; edited by Anatolii A. Mazaraki. Prague : Coretex CZ SE, 2018. 310 p. (p. 84 – 100) (0,9 друк. арк., особисто автору належить 0,3 друк. арк.: визначено трансформацій системи обліково-аналітичного забезпечення аудиту господарської діяльності).

Статті у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

4. Гордополов В.Ю. Комплексна модель трансформації теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку в забезпеченні управління зовнішньоекономічною діяльністю. *Ефективна економіка*. 2018. №4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6240> (включено до: Index Copernicus (Польща), Google Scholar (США)) (1,01 друк. арк.).

5. Гордополов В.Ю. Сучасний стан зовнішньоекономічної діяльності резидентів України. *Ефективна економіка*. 2016. №11. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5264> (включено до: Index Copernicus (Польща), Google Scholar (США)) (1 друк. арк.).

6. Гордополов В.Ю. Організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку валютних операцій в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю. *Економіка та держава*. 2018. №5. С. 71-77. (включено до: Index Copernicus, Google Scholar) (0,8 друк. арк.).

7. Гордополов В.Ю. Складові зовнішньоекономічної діяльності як об'єкту управління. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. № 4(78). 2016. С. 43-60. (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща), DOAJ (Directory of Open Access Journals) (Швеція)) (0,7 друк. арк.).

8. Гордополов В.Ю. Принципи бухгалтерського обліку в інформаційному просторі управління зовнішньоекономічною діяльністю. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2018. Вип. 1 (39). С. 19-31. (включено до: Index Copernicus, Google Scholar, DOAJ, WorldCat, BASE, Ulrich's Periodical Directory, RePec.) (1 друк. арк.).

9. Гордополов В.Ю. Передумови розвитку зовнішньо-економічної діяльності економічних агентів в Україні. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. № 2-3(35). С. 61-95. (включено до: Index Copernicus, Google Scholar, DOAJ, WorldCat, BASE, Ulrich's Periodical Directory, RePec.) (1,02 друк. арк.).

10. Гордополов В.Ю. Оцінка стану організації та методики бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств. *Бізнес Інформ*. 2018. №2-2018. С. 215 – 223. (включено до Ulrichsweb Global Serials Directory (США); Research Papers in Economics (США); Index Copernicus (Польща); Directory of Open Access Journals; CiteFactor (США); Academic Journals Database (Швейцарія); Research Bible (Японія); Соціонет (Росія); Open Academic Journals Index; GetInfo (Німеччина); BASE (Німеччина); OpenAIRE (Європейський Союз); WorldCat, SUNCAT Union Catalogue (Велика Британія); COPAC Union Catalogue (Велика Британія); J-Gate (Індія); Open Access Library; Scientific Indexing Services; Advanced Science Index; Академія Google (США)) (0,8 друк. арк.).

11. Гордополов В.Ю., Тростенюк Т.М. Бухгалтерський облік одержаних іноземних інвестицій як складова інвестиційного клімату підприємства.

Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 11. С. 22-30 (включено до: Index Copernicus (Польща), Google Scholar (США)) (заг. обсяг 0,8 друк. арк., особисто автору належить 0,4 друк. арк.: розроблено методику бухгалтерського обліку одержаних іноземних інвестицій)

12. Гордополов В.Ю. Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій підприємств. "Агросвіт". 2018. № 13. С. 15-27. (включено до: Index Copernicus (Польща), Google Scholar (США)) (0,7 друк. арк.).

13. Гордополов В.Ю. Нормативно-правового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств // Економічний простір. 2018. №130. С.121-137. (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща)) (0,76 друк. арк.).

14. Гордополов В.Ю. Толінгові операції як об'єкт бухгалтерського обліку: економічний зміст та значення в сучасних умовах господарювання. *Ефективна економіка*. 2018. №11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6919> (включено до: Index Copernicus (Польща), Google Scholar (США)) (0,8 друк. арк.).

15. Гордополов В.Ю. Методичні положення облікового відображення толінгових операцій у замовника-резидента та виконавця-резидента. *Ефективна економіка*. 2018. №12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6920> (включено до: Index Copernicus (Польща), Google Scholar (США)) (0,9 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях України:

16. Гордополов В.Ю. Інформаційно-методичне забезпечення управління адміністративними витратами підприємств торгівлі. Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє : зб. наук. праць. Тернопіль, 2005. С. 105–113. (0,6 друк. арк.).

17. Гордополов В.Ю. Організація і методика бюджетування у торговельному підприємстві. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2007. Вип. 4 (42). С. 64–73. (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща), DOAJ (Directory of Open Access Journals) (Швеція)) (0,8 друк. арк.).

18. Гордополов В.Ю. Основні напрями зниження собівартості реалізованих товарів в підприємствах торгівлі. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2007. Вип. 1(39). С. 265-270. (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща), DOAJ (Directory of Open Access Journals) (Швеція)) (0,6 друк. арк.).

19. Гордополов В.Ю., Волинець В.І., Гордополова Н.В. Автоматизований облік і аналіз забезпечення наступних витрат і доходів майбутніх періодів. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2011. Вип. 36. С. 58-62. (заг. обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належить 0,2 друк. арк.: визначено вплив автоматизації бухгалтерського обліку на формування обліково-аналітичної системи управління).

20. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління трансакційними витратами. *Вісник Житомирського*

державного технологічного університету. 2010. № 4(54). С. 62-64.) (заг. обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належить 0,3 друк. арк.: визначено місце трансакційних витрат в системі договірних відносин з нерезидентами)

21. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В. Застосування факторного аналізу при оцінці фінансових результатів діяльності підприємства. *Економічний аналіз: зб. наук. праць*. 2011. Вип. 8. Частина 2. С. 95-98) (заг. обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належить 0,3 друк. арк.: обґрунтовано місце факторного аналізу у формуванні аналітичного забезпечення управління ЗЕД для цілей причинно-наслідкових зв'язків)

22. Гордополов В.Ю., Волинець В.І., Гордополова Н.В. Автоматизований облік забезпечення наступних витрат і платежів. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. Серія: Економічні науки. 2011. Вип. 27. Частина III. С. 80-84. (заг. обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належить 0,3 друк. арк.: обґрунтовано особливості облікового відображення наступних витрат і платежів в системі операції ЗЕД)

23. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В. Напрями вдосконалення обліку транспортно-заготівельних витрат. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі* (Серія: «Економічні науки»). 2011. № 2 (47). С. 160-163. (заг. обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належить 0,3 друк. арк.: визначено місце транспортно заготівельних витрат в складі толінгових операцій)

24. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В., Головай Н.М. Перспективи розвитку вітчизняної системи бухгалтерського обліку. *Фінанси, облік і аудит: збірник наукових праць*. 2013. Випуск 20/1. С. 96-99. (заг. обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належить 0,2 друк. арк.: запроновано напрями розвитку обліково-аналітичного системи управління господарською діяльністю)

25. Гордополов В.Ю., Волинець В.І., Гордополова Н.В. Новий сценарій фінансового аналізу діяльності підприємств для аналітичної інформаційної системи «AuditExpert». *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. Серія: Економічні науки. 2014. Вип. 36. Частина II. Том 2. С. 28-35. (включено до Index Copernicus (Польща)) (заг. обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належить 0,2 друк. арк.: визначено місце фінансового аналізу в аналітичній оцінці ефективності ЗЕД)

26. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В., Головай Н.М. Розвиток парадигми бухгалтерського обліку в сучасній економічній системі. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва: Збірник наукових праць Харківського національного автомобільно-дорожнього університету*. 2015. № 3 (10). Том 2. С. 93-98. (включено до Index Copernicus (Польща)) , Google Scholar, Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського) (заг. обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належить 0,2 друк. арк.: визначено вплив сучасних парадигм бухгалтерського обліку на обліково-аналітичне забезпечення ЗЕД)

Матеріали конференцій:

27. Гордополов В.Ю. Управління валютними ризиками в зовнішньоекономічній діяльності. *Фінансове забезпечення розвитку економіки на національному та міжнародному рівнях: збірник тез наукових робіт*

учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 5 травня 2018 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». О. : ЦЕДР, 2018. 112 с. С. 92-95. (0,12 друк. арк.).

28. Гордополов В.Ю. Облікове відображення одержаних іноземних інвестицій. *Економічний механізм управління інноваціями: методологія та практика*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (Львів, 21 квітня 2018 року) / ГО «Львівська економічна фундація». Львів: ЛЕФ, 2018. 180 с. С. 159-163. (0,1 друк. арк.).

29. Гордополов В.Ю. Завдання бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності в забезпеченні управління зовнішньоекономічною діяльністю. *Фінанси, підприємництво та облік: національні особливості та світові тенденції*: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Київ, 7 квітня 2018 р.). К.: ГО «Київський економічний науковий центр», 2018. 104 с. С. 74-77. (0,1 друк. арк.).

30. Гордополов В.Ю. Трансформація системи завдань та елементів методу бухгалтерського обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності. *Розвиток національної економіки в умовах змін ринкового середовища*: проблеми та перспективи: збірник тез наукових робіт учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 7 квітня 2018 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». О. : ЦЕДР, 2018. 108 с. С. 92-96. (0,12 друк. арк.).

31. Гордополов В.Ю. Зовнішньо-економічна діяльність як об'єкт бухгалтерського обліку. *Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування*: Тези виступів Міжнар. наук.-практ. конф. (25 листопада 2016 р., м. Житомир). Житомир: Видавець О.О. Євенок, 2016. 284 с. С. 26-28. (0,1 друк. арк.).

32. Гордополов В.Ю. Зовнішньоекономічна діяльність в системі бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємства. *Стратегії інноваційного розвитку економіки України: проблеми, перспективи, ефективність* «Форвард-2016»: труди VII-ої Міжнародної науково-практичної Internet-конференції студентів та молодих вчених 27 грудня 2016 р. Х.: НТУ «ХП», 2016 р. 315 с. С. 105-106 (0,1 друк. арк.).

33. Гордополов В.Ю. Періодизація розвитку зовнішньоекономічної діяльності. *Стратегії, проблеми та розвиток економічних систем в умовах макроекономічної нестабільності*: матеріали II Всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю (м. Миколаїв, 31 березня 2017 р.). Миколаїв : ММІРЛ ВНЗ «Університет «Україна», 2017. 156 с. С. 7-9. (0,12 друк. арк.).

34. Гордополов В.Ю. Розробка класифікації форм та видів зовнішньоекономічної діяльності з метою облікового відображення. *Сучасний стан і тенденції розвитку економіки країни*: матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 16 грудня 2016 р.). Запоріжжя : Класичний приватний університет, 2016. 208 с. С. 162-164. (0,1 друк. арк.).

35. Гордополов В.Ю. Визначення категорій «експорт» та «імпорт» в зовнішньоекономічній діяльності. *Економічне зростання та*

конкурентоспроможність національного господарства: стратегії, напрями та пріоритети: зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Київ, 14-15.04.2017 р.). К.: ГО «Київський економічний науковий центр», 2017. 108 с. С 76-80. (0,12 друк. арк.).

36. Гордополов В.Ю. Категоріально-понятійний апарат зовнішньоекономічної діяльності. *Економіка і менеджмент: сучасні тенденції та виклики*: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 21.04.2017 р.). О.: МГУ, 2017. 136 с. С. 15-18. (0,12 друк. арк.).

37. Гордополов В.Ю. Аналіз дефініції «зовнішньоекономічна діяльність». *Проблеми сталого розвитку економіки в умовах посилення глобалізаційних процесів*: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 14 квітня 2017 р.). П.: ЦФЕНД, 2017. 100 с. С. 62-66. (0,13 друк. арк.).

38. Гордополов В.Ю. Аналіз ефективності управління грошовими потоками підприємства. *Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в умовах економічної нестабільності*: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Вінниця, 13-14 квітня 2010 р.). С. 63-65. (0,1 друк. арк.).

39. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В. Особливості факторного аналізу чистого прибутку підприємства. *Облік, як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі*: матеріали науково-практичної конференції, (м. Тернопіль, 25-26 листопада 2010 р.). 360 с. С. 265-268. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору налужить 0,1 друк. арк.: запропоновано напрями формування факторних моделей для оцінки ефективності ЗЕД).

40. Гордополов В.Ю. Застосування комп'ютеризованої системи бюджетування в інформаційному забезпеченні управління підприємство. *Інформаційні системи і технології в економіці*: тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ, 3-4 березня 2011 р.). С. 98-101. (0,1 друк. арк.).

41. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В. До питання удосконалення обліку фінансових інвестицій. *Модернізація обліку, аналізу і контролю в галузях економіки України*: збірник тез міжнародної науково-практичної конференції (м. Тернопіль, 27-28 жовтня 2011 р.). 358с. С. 62-64 (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору налужить 0,1 друк. арк.: визначено порядок облікового відображення фінансових інвестицій).

42. Гордополов В.Ю. Наукові і практичні аспекти розвитку економічного аналізу. *Наукове забезпечення економічного аналізу, контролю і аудиту*: Збірник наукових праць. Спеціальний випуск. До 25-річчя заснування кафедри фінансового аналізу і контролю Київського національного торговельно-економічного університету. Київ: КНТЕУ. 2011. 255 с. С. 179-189. (0,6 друк. арк.).

43. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В. Аналіз інформаційних систем оцінки фінансового стану підприємств. *Інтеграційний вибір*

України: історія, сучасність, перспективи: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю (м. Вінниця, 10 квітня 2012 р.) Том II. С. 54-56. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору налужить 0,1 друк. арк.: визначено особливості застосування інформаційних систем в аналізі).

44. Гордополов В.Ю., Волинець В.І., Гордополова Н.В. Технологія застосування аналітичної інформаційної системи «Audit Expert» для аналізу фінансового стану підприємств. *Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання:* збірка тез доповідей учасників I міжнародної науково-практичної Інтернет - конференції (м. Макіївка 22-23 лютого 2012 р.). МЕРІ. – 2012. С. 196-197(загальний обсяг 0,18 друк. арк., особисто автору налужить 0,06 друк. арк.: розвинено аналітичний інструментарій оцінки господарської діяльності)

45. Гордополов В.Ю., Вишневський І.М. Удосконалення звітної інформації в умовах посилення інформаційних потреб користувачів. *Інтеграційний вибір України: історія, сучасність, перспективи:* збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю (м. Вінниця, 10 квітня 2012 р.) Том II. С. 103-104. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору налужить 0,1 друк. арк.: визначено вплив користувачів на формування обліково-аналітичної системи).

46. Гордополов В.Ю. Новий сценарій фінансового аналізу діяльності підприємств для аналітичної інформаційної системи «AuditExpert». *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю:* Матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції (м. Черкаси, 10-11 квітня 2014 р.) / Відп. ред. В.М. Яценко ; М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технол. ун-т. Черкаси : ЧДТУ, 2014. 192 с. С. 80-81. (0,2 друк. арк.).

47. Гордополов В.Ю. Напрями удосконалення інформаційної бази економічного аналізу. *Соціально-економічний розвиток України в умовах світової фінансової нестабільності:* Збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю (м. Вінниця, 9 квітня 2014 р.). Вінниця: ВННІЕ ТНЕУ, 2014. 279 с. С. 146-149 (0,2 друк. арк.).

48. Гордополов В.Ю. Застосування інформаційних технологій в аналізі фінансового стану підприємств. *Інформаційні технології у моделюванні економічних процесів:* збірник матеріалів всеукраїнської Інтернет-конференції (м. Київ, 8 жовтня 2014 року). URL: <http://ldn.knteu.kiev.ua/mod/resource/view.php?id=6481> (0,2 друк. арк.).

49. Гордополов В.Ю. Застосування аналітичних процедур в аудиті. *Наукове забезпечення прaxeології аудиту:* тези доп. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 6-7 листопада 2014 р.). Відп. ред. Є.В. Мних. К.: Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2014. 141 с. С. 49-52. (0,2 друк. арк.).

50. Гордополов В.Ю., Гордополова Н.В. Гармонізація фінансової звітності вітчизняних підприємств з міжнародними стандартами.

Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці. зб. матер. II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 21–22 квітня 2015 р.) у 2-х т. Т. 2. Ужгород: ДВНЗ „УжНУ”, 2015. С. 62–64. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору налужить 0,1 друк. арк.: визначено особливості облікового відображення ЗЕД за міжнародними стандартами).

51. Гордополов В.Ю. Зовнішньоекономічна діяльність як об’єкт бухгалтерського обліку. *Розвиток бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту у XXI-му столітті* : тези виступів Міжнар. наук.-практ. конф. Житомир : ЖДТУ, 2016. 316 с. С. 125-128. (0,1 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Гордополов В.Ю. Обліково-аналітична система управління зовнішньоекономічною діяльністю. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2019.

Робота розкриває напрями вирішення наукової проблеми розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу для формування інформаційного простору управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. В роботі обґрунтовано теоретичні положення розвитку обліково-аналітичної системи в частині дослідження історичних аспектів, вивчення впливу економічних теорій та розробки теоретичної конструкції обліково-аналітичної системи управління. Трансформовано теоретико-методологічні положення бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності в частині його принципів та завдань, створення комунікаційного простору системи управління зовнішньоекономічною діяльністю. Розроблено модель застосування хеджування валютних ризиків за допомогою похідних фінансових інструментів в бухгалтерському обліку. Запропоновано модель облікового відображення одержаних іноземних інвестицій. Обґрунтовано розвиток аналітичної моделі операцій зовнішньоекономічної діяльності.

Ключові слова: зовнішньоекономічна діяльність, зовнішньоекономічні операції, іноземні операції, хеджування валютних ризиків, толінгові операції, бухгалтерський облік, економічний аналіз.

АННОТАЦИЯ

Гордополов В.Ю. Учетно-аналитическая система управления внешнеэкономической деятельностью. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки Украины, Житомир, 2019.

Работа раскрывает направления решения научной проблемы развития бухгалтерского учета и экономического анализа для формирования информационного пространства управления внешнеэкономической

деятельности предприятия. В работе обоснованы теоретические положения развития учетно-аналитической системы в части исследования исторических аспектов, изучение влияния экономических теорий и разработки теоретической конструкции учетно-аналитической системы управления. Трансформировано теоретико-методологические положения бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности в части его принципов и задач, создания коммуникационного пространства системы управления внешнеэкономической деятельностью. Разработана модель применения хеджирования валютных рисков с помощью производных финансовых инструментов в бухгалтерском учете. Предложена модель учетного отражения полученных иностранных инвестиций. Обоснованно развитие аналитической модели операций внешнеэкономической деятельности.

Ключевые слова: внешнеэкономическая деятельность, внешнеэкономические операции, иностранные операции, хеджирование валютных рисков, толлинговые операции, бухгалтерский учет, экономический анализ.

ABSTRACT

Gordopolov V.U. Accounting and analytical system of management of foreign economic activity. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Doctor of Economic Sciences, speciality 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2019.

The study of the components of foreign economic activity as objects of accounting, as well as analysis of the current legislation and scientific literature allowed to form a classification of forms and types of foreign economic activity that will facilitate the planning processes at the enterprise, as well as the formation of an effective system of management and accounting, economic analysis and internal control, as well as the formation of a coherent strategy and tactics of enterprise development by choosing the right forms and activities. In the part of the developed classification, the main forms, types of foreign economic activity, peculiarities of their implementation and legal regulation are characterized.

The substantiation of the mechanism of change and compliance with the principles of accounting in the information space of the management of foreign economic activity is based on the characteristics of the process of influencing the making management decisions in the field of foreign economic activity on the formation of information support in accounting.

The necessity of separation in the management system of the enterprise the department of management of foreign economic activity and the peculiarities of formation a communication space between the structural divisions of the enterprise have been determined with the aim of substantiating the modern approach to distinguishing the accounting principles of the foreign economic activity of the enterprise. Based on this, the model of the relationship between the management system and the subsystem of accounting of entity engaged in foreign economic activity was developed and the influence of the accounting information support on

the formation of the communication space of the management system of foreign economic activity was substantiated.

Based on the substantiation of the necessity of changes in the management system of the enterprise in order to increase Ukraine's level in international economic ratings, a comprehensive model of the transformation of theoretical and methodological principles of accounting in the management of foreign economic activity was developed.

An approach to the formation of the accounting principles of the enterprise's foreign economic activity, which takes into account the differentiation of decisions made in the system of management of foreign economic activity, and the features of the functioning of the communication space between the structural divisions of the enterprise, was improved, and also it allows using the environment of the business entity to improve the efficiency of the implementation of foreign economic transactions. The basis of the theoretical and methodological principles of accounting in the part of the suggested model of the transformation of the accounting system of transactions of foreign economic activity, which consists of tasks, elements of the method and objects of accounting, which form different processes of the types of foreign economic transactions, and provides increasing of the reliability of accounting information support, as it takes into account the influence of the internal and external environment of the enterprise.

The methodical principles of the accounting of export and import transactions of enterprises in the part of suggestions for improvement of documentary support, formation of the value of imported goods and reflection on the analytical accounting accounts of export-import transactions with goods, which increases the efficiency and reliability of the formation of responses to information requests of the system of management of foreign economic activity, was developed. The organizational and methodical approach to accounting reflection of transactions on currency risk management, which is disclosed in the formed schematic model of accounting of foreign currency financial instruments, was improved in the part concerning suggestions for improvement of the order of estimation and reflection in accounting, which provides formation of information support of interested stakeholders and promotes improvement of application external methods of currency risk management in accounting.

The directions of improvement of the organizational and methodical provisions of accounting for foreign economic activity of enterprises are grounded, taking into account changes in the tendencies of development of foreign economic activity at the micro and macro levels and include taking into account exogenous (which do not depend on the activity of the enterprise) and endogenous (depending on the enterprise) factors of influence of the system of external economic relations in Ukraine on the formation of organizational and methodological accounting of foreign economic activity of enterprises. The peculiarities of application of internal and external methods of management of currency risks in the system of enterprise accounting as an effective management tool were disclosed. It is reflected as the influence of the external environment in the accounting system and forms information support for users who make decisions on planning and development of

foreign economic activity of the enterprise. The stages of obtaining foreign investments in accounting were substantiated, which promotes the modification of the methodological support of accounting of foreign investments as the basis for the formation and improvement of the investment climate.

In the part of the study of the organizational support of accounting for tolling transactions as a specific object of foreign economic activity, the necessity of forming a comprehensive classification of tolling transactions for the purposes of accounting reflection was substantiated. The analysis and systematization of existing, domestic and foreign researchers' approaches to determining the classification characteristics of the division of tolling transactions, as well as the requirements of the current legislation, allowed to form a comprehensive classification of these transactions and to identify key classification characteristics for accounting purposes.

In the process of studying the methodological principles of the accounting reflection of tolling transactions from the customer-resident and resident executor, taking into account their classification for accounting purposes, and taking into account the modelling of their accounting reflection, the procedure of the accounting reflection of the given transactions according to the following procedures was described: "customer-resident – executor-non-resident" and "non-resident customer – resident executor".

On the basis of analysis and systematization of accounting, tax, currency and customs requirements, the procedure of accounting reflection of tolling transactions was determined according to the following schemes: "resident customer – non-resident executor" and "non-resident customer – resident executor". In determining the procedure of accounting reflection tolling transactions from the position of the customer-resident and resident executor, the regulatory-legal requirements for their implementation in terms of forms of payment (monetary, commodity, mixed) are taken into account. Depending on the form of payment, the accounting features of tolling transactions from the positions of the customer-resident and resident executor in terms of taking into account currency changes and reflecting exchange differences were determined.

Key words: foreign economic activity, foreign economic transactions, foreign transactions, currency risk hedging, tolling transactions, accounting, economic analysis.

Підписано до друку 20.05.2019 р. Формат 60x90 1/16

Папір друкарський. Друк офсетний

Гарнітура Time New Roman. Ум. друк. арк. 1,9

Тираж 150. Зам. № 123

Віддруковано з готових оригіналів-макетів автора

у Житомирському державному технологічному університеті

10005, Україна, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103,

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи

ЖТ №08 від 26.03.2004 р.