

УДК 322

DOI: 10.30857/2786-5398.2024.1.3

**Валентина М. Панасюк, Наталія В. Мужевич, Оксана В. Трубіцина**  
*Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, Україна*  
**РОСІЙСЬКО-УКРАЇНСЬКА ВІЙНА ЯК КАТАЛІЗАТОР ЗМІН У СФЕРІ**  
**ОПОДАТКУВАННЯ ЕКСПОРТУ СІЛЬГОСППРОДУКЦІЇ**

*Російсько-українська війна значно вплинула на ситуацію експорту сільгосппродукції із України. «Морська блокада» змусила економіку держави дбати про напрямки розвитку інших шляхів транспортування, таких як сухопутні зернові коридори. Постійні зміни на лінії фронту, у свою чергу, відгукуються регулярними змінами у чинному законодавстві із метою стабілізації ситуації. В умовах війни надзвичайно важливе значення є забезпечити максимальний дохід до державного бюджету, саме тому питання оподаткування експорту агропродукції під пильним поглядом законотворців, адже «левова» дохідна частина бюджету припадає саме на цей сектор. У результаті дослідження було проаналізовано специфіку оподаткування експортних операцій сільгосппродукції, що виникли після введення воєнного стану в Україні. Для цього визначено перелік податків та митних платежів, сплату яких потрібно буде здійснити при проведенні експортних операцій. Розкрито порядок оформлення постачальника, як експортера продукції. Розглянуто зміни, що були ініційовані Українською зерновою асоціацією та прийнято на законодавчому рівні у вигляді експериментального проекту, що дозволить провести верифікацію суб'єктів агропромислового комплексу. Експортери можуть піти двома шляхами: перший – пройти реєстрацію в (Державному аграрному реєстрі (ДАР), якщо вони відповідатимуть поставленим критеріям; другий – подавати заяву на ліцензію експортера через Міністерство економіки. Досліджено питання валютних обмежень, що виникли із початком введення воєнного стану та оцінено зміни, які можуть відбутися у цьому напрямку із реалізацією запланованих законопроектів. Таким чином, стаття вказує на необхідність уваги до сфери оподаткування експорту сільськогосподарської продукції в умовах війни та постійних трансформацій в правовому середовищі зовнішньоекономічних операцій.*

**Ключові слова:** експорт; оподаткування; агропромисловість; сільгосппродукція; російсько-українська війна; митна політика.

**Valentyna M. Panasyuk, Nataliia V. Muzhevych, Oksana V. Trubitsyna**  
*West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine*  
**THE RUSSIAN-UKRAINIAN WAR AS A CATALYST FOR CHANGES**  
**IN THE TAXATION OF AGRICULTURAL EXPORTS**

*The Russian-Ukrainian war has significantly impacted the export situation of agricultural products from Ukraine. The "naval blockade" forced the country's economy to focus on developing alternative transportation routes, such as land grain corridors. Constant changes at the front line, in turn, are reflected in regular changes in current legislation aimed at stabilizing the situation. In wartime conditions, it is extremely important to ensure maximum income for the state budget, which is why the taxation of agricultural exports is under close scrutiny by lawmakers, as this sector accounts for a "lion's share" of budget revenue. As a result of the study, the specifics of taxing export operations of agricultural products that arose after the introduction of martial law in Ukraine were analyzed. For this, a list of taxes and customs payments that need to be made during export operations was determined. The procedure for registering the supplier as an exporter of products was disclosed. The changes initiated by the Ukrainian Grain Association and adopted at the legislative level in the form of an experimental project were considered, which will allow the*

*verification of subjects in the agro-industrial complex. Exporters can follow two paths: the first is to register in the State Agricultural Register (SAR) if they meet the set criteria; the second is to apply for an exporter's license through the Ministry of Economy. The issue of currency restrictions that arose with the beginning of martial law was investigated, and changes that may occur in this direction with the implementation of planned bills were assessed. Thus, the article points to the need for attention to the field of taxation of agricultural exports in wartime conditions and constant transformations in the legal environment of foreign economic operations.*

**Keywords:** *export; taxation; agribusiness; agricultural products; Russian-Ukrainian war; customs policy.*

**Постановка проблеми.** Родючі чорноземи та працьовиті люди забезпечили Україні статус «житниці Європи», тому хороший урожай зернових має глобальний вплив на світову продовольчу безпеку. В економічному розрізі можна зауважити, що саме на експорт українських зернових та продовольчих культур припадає основна дохідна частина держбюджету.

Із початком повномасштабної агресії росії в Україні агропромисловість України зазнала значних втрат та руйнувань, що стало важким ударом для економіки. Багато підприємств у зонах конфлікту та окупованих територіях припинили свою діяльність, значну частину виробничих можливостей пошкоджено або знищено. Доступ до ресурсів, сировини та ринків ускладнено для підприємств. На великій частині території неможливо займатися сільським господарством, відбувається блокування морських портів, що ускладнює експорт сільськогосподарської продукції. На близьких до фронту територіях є проблеми з забезпеченням населення продовольством. Для того, щоб запобігти продуктивній, паливній та іншим кризам, уряд заборонив експортувати деякі види продукції та встановив на них нульові квоти. Список товарів, які заборонено експортувати, було визначено у додатку 1 до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2023 рік» від 27.12.2012 р. № 1466 [10]. Крім того, уряд увів ліцензування експорту певних видів продукції під час дії воєнного стану (додаток 5 до Постанови № 1466). Щодо інших товарів – їх можна експортувати без обмежень та необхідності отримання дозволів.

У зв'язку із воєнним станом для української законодавчої бази властиві динамічність та гнучкість, що забезпечують стан рівноваги економіки. Експорт товарів тягне за собою оформлення різного роду документації та відповідно її облік, тому доцільно буде дослідити особливості розвитку оподаткування у цій сфері.

**Аналіз сучасної літератури.** В умовах воєнного стану експорт продукції агропромислового комплексу, який є ключовим для українського експорту, привертає увагу науковців не лише з України, а й інших країн світу. Це стосується питань продовольчої безпеки, які стали надзвичайно актуальними протягом останнього року та постійно обговорюються міжнародними організаціями. Вчені, такі як А. Роуз, Ч. Женьхуа та В. Ден [1], досліджують економічні наслідки російсько-українського конфлікту, які безпосередньо впливають на порушення експорту зернових товарів і мають негативний вплив на економіку інших регіонів світу. Такий стан речей може призвести до глобальної продовольчої кризи, оскільки продовольча безпека в світі значно залежить від українського експорту зерна.

У своїх дослідженнях Ю. Чиркова та Б. Ткачук [16] аналізували специфіку оподаткування зовнішньоекономічних операцій під час періоду воєнного стану в Україні. Вони відзначили, що під час воєнних дій всі соціально-економічні сфери функціонування та розвитку країни, включаючи систему податкового управління, пройшли значні трансформації. У своїй публікації І. Жураковська та Р. Сидоренко [4] узагальнили вимоги

щодо оподаткування податку на додану вартість (ПДВ) на послуги в сфері зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) з метою створення методів обліку операцій та відображення їх у системах обліку та управління. В їх статті був проведений аналіз процедур обліку як експорту, так і імпорту послуг, зокрема з погляду практичної реалізації.

О. Птащенко та В. Панасюк [3], Н. Карпенко [5], М. Танасієва [6], О. Кравченко [7] та ін., досліджували відображення операцій, пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю, в бухгалтерському обліку. Кожен з них зосереджував увагу на методах та процедурах відображення конкретних операцій у рахунках бухгалтерського обліку відповідно до чинних нормативних вимог.

**Мета дослідження** спрямована на розгляд аспектів обліку та оподаткування експортних операцій, враховуючи особливості, що виникають під час впровадження воєнного стану.

**Результати дослідження.** Експорт, відповідно до митного законодавства, означає остаточне вивезення товару, тобто випуск українських товарів у вільний обіг за межами митної території України, при цьому не потрібно повертати їх назад на митну територію (відповідно до частини 1 статті 82 Митного кодексу України). Стаття 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959-ХІІ [12] визначає експорт у ширшому контексті, включаючи будь-яку операцію продажу товарів іноземному суб'єкту господарювання, в тому числі без фактичного вивезення за митний кордон, а також реекспорт.

Визначення того, чи належить певний продукт до сільськогосподарської продукції, можна отримати за допомогою категорій УКТ ЗЕД. Якщо товар відноситься до групи від 1 до 24 за класифікатором, він вважається сільськогосподарським (відповідно до пункту 14.1.234 Податкового кодексу України та статті 1 Закону «Про оптові ринки сільськогосподарської продукції» від 25.06.2009 р. № 1561) [13]. Однак, для цілей оподаткування це поняття має обмеження. До продукції, що не вважається сільськогосподарською для оподаткування, відносяться:

- товари, які були закуплені зовнішньо (див. пункт 14.1.234 Податкового кодексу України);
- акцизні товари, такі як медовуха, горілка, тютюн. Навіть якщо вони мають сільськогосподарське походження і входять до групи від 1 до 24 УКТ ЗЕД.

Сільськогосподарська продукція охоплює широкий спектр продуктів, а саме: живі тварини, м'ясо, рибу, молюски, яйця, молоко та молочні продукти, овочі, живі дерева, натуральний мед, чай, каву, горіхи, зернові та насіння, крохмаль, олію, солод, какао, віск, борошно, цукор, оцет та інше. Однак у контексті експорту, оформлення та оподаткування статус сільськогосподарської продукції має свої особливості. Деякі групи товарів мають нульову ставку ПДВ, а інші є звільненими [13].

Однак важливо враховувати статус сільськогосподарської продукції для тих, хто оподатковується за 4-ою групою єдиного податку. Цільове використання такої продукції у пропорції не менше 75% від усього обсягу реалізації за попередній податковий (звітний) рік має відповідати вимогам, щоб не втратити статус групи оподаткування. Важливо, що ця частка реалізації має бути саме продукцією, виробленою самим підприємцем, а не придбаною як товар, згідно з пунктом 14.1.234 Податкового кодексу України [8].

Також, при митному оформленні сільськогосподарської продукції існують особливості, включаючи можливу необхідність отримання наступних документів:

- сертифікат походження;
- сертифікат якості;
- карантинний сертифікат;

- фітосанітарний сертифікат;
- наявність експортного мита;
- ветеринарний сертифікат.

Для того, щоб здійснювати експорт для початку, якщо ви ще не маєте облікового номера на митниці, потрібно пройти процедуру акредитації, заповнивши спеціальну заяву на включення особи-резидента до облікового реєстру. Ця процедура входить у склад Порядку обліку осіб, які у своїй діяльності взаємодіють з митним законодавством України. Цей порядок регулюється наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2015 р. № 552 і потребує лише одноразового проходження. Після цього ДПС повинна надіслати відповідне підтвердження не пізніше наступного робочого дня.

Отримавши обліковий номер, для початку експорту товарів слід виконати наступні кроки, відповідно до статті 83 Митного кодексу України:

- надати митниці необхідні документи на товари, включаючи сертифікат якості товару. Для сільськогосподарської продукції (групи 1-25 УКТ ЗЕД) можуть знадобитися додаткові сертифікати, такі як сертифікат походження товару (EUR.1), фітосанітарний сертифікат, карантинний сертифікат для партії товару та міжнародний ветеринарний сертифікат;

- сплатити мито, якщо воно є обов'язковим (при існуванні митних платежів);
- при необхідності отримати дозвіл (ліцензію) в Міністерстві економіки для проведення зовнішньоекономічних операцій [7].

Щодо необхідних документів. Окрім звичайних експортних документів, таких як експортна митна декларація, контракт ЗЕД (який може бути укладений мовою країни-партнера або англійською), виставлений рахунок-фактура на ім'я закордонного покупця, транспортні документи (CMR, коносамент, Carnet TIR авіанакладна).

31.10.2023 р. Кабінет Міністрів України опублікував постанову «Про реалізацію експериментального проекту з верифікації суб'єктів агропромислового комплексу в умовах воєнного стану» [14] (далі – Постанова №1132), яка встановлює нові правила для експорту сільськогосподарської продукції під час воєнного стану. Згідно з цим рішенням, компанія, яка експортує агропродукцію (зерно, олійні культури та їх перероблені продукти), може використовувати два підходи:

1. Перший можливий для підприємств з певним досвідом – це здійснення реєстрації у Державному аграрному реєстрі (ДАР). З метою отримання цієї можливості експортер повинен відповідати чотирьом визначеним критеріям:

- бути платником ПДВ на час подання заявки на експорт та станом на 23 лютого 2022 року;
- у експортера відсутній податковий борг з повернення валютного виторгу;
- відсутність акту контролю податкової служби, який підтверджує невиявлення порушень валютного законодавства щодо експортера на момент перевірки;
- експортер повинен представити документальне підтвердження від банку, з яким він співпрацює, про проведення хоча б однієї успішної експортної операції з 23 лютого 2022 року по 27 жовтня 2023 року, за якою було отримано валютний виторг.

Рішення про додавання до списку експортерів буде прийнято протягом трьох робочих днів після надходження заявки. Дані про підтверджених агропідприємців будуть оновлюватися щодня.

2. Другий спосіб буде застосовуватися для нових експортерів. Якщо підприємство не відповідає наведеним вище критеріям, воно може подати заявку в Міністерство економіки для отримання ліцензії на експорт. Для цього новому експортеру необхідно мати дійсне свідоцтво про сплату податку на додану вартість та документ про наявність банківського

рахунку від покупця товару. Міністерство економіки зобов'язується видавати такі ліцензії протягом 10 робочих днів.

Нові правила набули чинності через 10 днів після опублікування постанови. Протягом цього періоду влада мала пояснити ринку, як працюватимуть нові правила. До цього моменту митниця здійснювала експорт за звичайними процедурами. Організаторами проекту є Міністерство агрополітики, Міністерство економіки, Міністерство цифрової трансформації, Міністерство фінансів, Державна митна служба, Державна податкова служба. Ухвалені Кабінетом механізми є експериментом, який триватиме два місяці. Після закінчення цього терміну Кабінет міністрів має отримати звіт про результати роботи та впровадження нових правил, а також пропозиції стосовно внесення відповідних змін до законодавства.

Усі дані автоматично передаватимуться до Державного аграрного реєстру, тож митниця матиме можливість переглянути, що підприємство пройшло верифікацію, має усі обов'язкові документи, реально здійснює експорт та отримує валютні кошти за свою продукцію.

Друга категорія експортерів, які не мають успішного досвіду експорту зернових та олійних культур, буде піддана ліцензуванню. Це дозволить уряду детально оцінювати кожного експортера, який належить до групи потенційних ризикових суб'єктів, та приймати рішення про надання або відмову у видачі експортної ліцензії.

Якщо розглядати особливості оформлення продукції сільського виробництва, то потрібно звернути увагу на специфічні сертифікати, які необхідні для експорту (табл. 1).

Таблиця 1

**Види сертифікатів продукції сільського господарства**

Назва сертифікату	Необхідність отримання	Орган видачі
сертифікат якості	Для зернових культур, оскільки вони можуть відрізнитися за сортом, лабораторія повинна провести аналіз для визначення вмісту клітковини та інших характеристик	лабораторія, що акредитована відповідним органом
сертифікат походження товару, у т.ч. EUR-1	У випадку, коли покупець бажає отримати цей товар через пільгові умови оподаткування, які діють у його країні чи за будь-якими іншими обґрунтованими причинами, коли це стосується інтересів покупця	<b>Митниця видає сертифікат EUR-1, який гарантує преференційний доступ на ринок ЄС. Щодо інших видів сертифікатів, їх може виписувати Торговельно-промислова палата</b>
фітосанітарний сертифікат	Видається для продукції, яка входить до переліку зазначеного в Постанові КМУ «Деякі питання реалізації Закону України «Про карантин рослин» від 15.10 2019 р. № 1177 [2]	Представник державної служби, відповідальний за фітосанітарний контроль та безпеку харчових продуктів, термін дії сертифікату становить 14 днів
карантинний сертифікат		
ветеринарний сертифікат (міжнародного зразка)	Видається для продукції, що має тваринне походження	Компетентні фахівці ветеринарної медицини, які представляють державну інспекцію або мають офіційний статус лікарів

Джерело: складено автором на основі джерел [2; 8; 10].

Особливості оподаткування експорту сільгосппродукції розглянемо у табл. 2.

Таблиця 2

**Особливості оподаткування експорту сільгосппродукції**

Вид податку	Ставка податку	Специфіка нарахування
ПДВ	0%	Згідно з п. 195.1.1 Податкового кодексу України, ця ставка застосовується до всіх товарів, які експортуються. При експорті цих товарів з'являється право на повернення вартості від'ємного ПДВ (повернення податкового кредиту ПДВ). Основою для розрахунку ПДВ за нульовою ставкою на самостійно виготовлену продукцію є ціна, яка не може бути меншою звичайної вартості (відповідно до ч. 2 ст. 188.1 ПКУ). Для товарів, що експортуються, це значення базується на ціні придбання (відповідно до ч. 2 ст. 188.1 ПКУ). Однак це майже не впливає на практику, оскільки сума ПДВ дорівнює нулю. Зобов'язання з ПДВ виникають на дату оформлення митної декларації, навіть якщо ця дата відмінна від фактичної дати перетину товарів митного кордону та відноситься до різних податкових періодів
Єдиний податок	3% або 5% від доходу (3-тя група)	Збільшує оподатковуваний дохід. Підлягає оподаткуванню за загальними правилами. Також варто зауважити, що в обліку єдиноподаткових суб'єктів враховується лише позитивна курсова різниця (на збільшення), яку визначено за правилами НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Від'ємне значення курсової різниці не впливає на розмір доходу й єдиного податку.
	2% спецгрупа 3 групи	
	4 група ЄП (Залежно від обсягу земель)	Не відображає вплив, оскільки оподаткування базується на розмірі земельної площі та її оцінці за нормативно-фінансовими показниками
Мито	21%	«Для живої великої рогатої худоби, крім чистопородних племінних, для живих овець» (Закон «Про вивізне (експортне) мито на живу худобу та шкіряну сировину» від 07.05.1996 р. № 180)
	10%	Застосовують для насіння соняшника, льону, ріжю (Закон України «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур» від 10.09.1999 р. № 1033)
	Без мита	Для більшості переліку сільськогосподарських культур не нараховують мито
Податок на прибуток	18%	Експорт призводить до зростання доходу, що також призводить до збільшення прибутку. Відсутні специфічні умови оподаткування та обчислення податкових різниць в цьому випадку

Джерело: складено автором на основі джерел [8; 9].

Сільськогосподарські експортери, так само як і всі інші платники ПДВ, мають можливість отримувати відшкодування ПДВ за від'ємним значенням рядка 19 у Податковій декларації з ПДВ. Це відшкодування може бути повним або частковим та надходить на вказаний у декларації рахунок у банку. Також можливий варіант зарахування сплати податків/зборів або їх поєднання.

Також потрібно зауважити, що за нерєєстрацію «нульової» податкової накладної передбачений штраф, хоча і ПДВ фактично немає:

- за несвоєчасну реєстрацію – 2% від об'єму постачання (без ПДВ), проте в межах 1020 грн;
- при умові відсутності зареєстрованої такої накладної, якщо це буде зафіксовано працівниками податкової служби – 5% від об'єму постачання (без ПДВ), проте в межах 3400 грн.

Починаючи з 27 травня 2022 року штрафи можуть накладатися і під час COVID-карантину та дії воєнного стану. Митна декларація на експорт оформлюється на момент виписання податкової накладної, тоді як ціна постачання перераховується за курсом Національного банку України згідно з договірною (контрактною) вартістю, вказаною у митній декларації.

Ще одне питання, пов'язане з організацією експортних операцій і стосується всіх підприємств, а не обмежується лише сільськогосподарськими, – це валютне регулювання з боку Національного банку України. Їх визначає Постанова НБУ «Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану» від 24.02.2022 р. № 18 [15].

Розрахунки з покупцем, який є нерезидентом, здійснюються виключно шляхом безготівкових операцій через банківські рахунки. Спочатку банк-посередник зачислить валютні кошти на розподільчий рахунок. Протягом наступного банківського дня, без уточнень від клієнта, банк автоматично перерахує ці кошти на поточний валютний рахунок експортера. Для реєстрації фінансових транзакцій з іноземними покупцями використовується рахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями». У випадку, коли існує розрив між датою фактичного відвантаження експортованого товару і датою визнання доходу, для обліку таких товарів можна використовувати рахунки 287 «Товари в дорозі», 267 «Готова продукція в дорозі», 277 «Продукція сільськогосподарського виробництва в дорозі». Проте, використання цих рахунків повинно бути затверджене в положенні про бухгалтерську політику [3].

Банки, як контролюючі установи, продовжують виконувати моніторинг валютних операцій у межах заборони на обмеження термінів розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів. Встановлено вимогу не припиняти валютний контроль у зв'язку з виконанням граничних строків розрахунків за операціями з експорту або імпорту товарів за допомогою розрахунків відносно документів, що підтверджують припинення зобов'язань шляхом взаємозаліку. Операції розміром до 400 тис. грн. вважаються незначними та не підлягають валютному нагляду з боку банків.

Граничний термін розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів, що був встановлений під час воєнного стану, було змінено кілька разів. Зараз цей термін складає:

- 180 календарних днів та застосовується до операцій, проведених з 05.04.2022 року;
- для операцій, які відбулися до 05.04.2022 року, використовується термін 365 днів.

Терміни розрахунків не поширюються на ряд операцій, які згадані у Постанові НБУ №67 від 14.05.2019 р. «Про встановлення винятків та (або) особливостей запровадження граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів і внесення змін до деяких нормативно-правових актів» [11].

Невиконання граничних термінів розрахунків призводить до нарахування штрафних відсотків у розмірі 0,3% від суми неодержаних коштів за договором (ціна недопоставленого товару) у національній або іноземній валюті за курсом НБУ на день порушення обмежень. Загальна сума нарахованих штрафних відсотків не може перевищувати суму неодержаних коштів за договором (ціна недопоставленого товару).

Навіть за умов воєнного стану, законодавство не ставить обов'язку щодо продажу валютних коштів, отже, виробники мають можливість вільно реалізувати чи обміняти іноземну валюту, а також використовувати її для оплати імпортних контрактів у рамках установлених обмежень, або зберігати на своєму поточному валютному рахунку.

Також, є обмеження стосовно проведення розрахунків з учасниками з РФ та РБ, особами, які там проживають або зареєстровані. Але в цій ситуації існують винятки, наприклад, перекази коштів на спеціальні рахунки Національного банку України, призначені для збору коштів на підтримку Збройних сил України, або перекази коштів осіб з походженням з РФ чи РБ між їх власними рахунками тощо [3; 15].

**Висновки.** Отже, спостерігаємо, що законодавча база, що стосується обліку та оподаткування операцій експорту перебуває у постійній динаміці. Основною зміною, вплив якої можна буде оцінити найближчим часом, є прийняття постанови «Про реалізацію експериментального проекту з верифікації суб'єктів агропромислового комплексу в умовах воєнного стану». Потреба у нових правилах експорту виникла внаслідок різниці між офіційним курсом Національного банку України та курсом готівки, а також у зв'язку з несплатою ПДВ, що спричинило значну частину зернового експорту, що відбувається через готівкові розрахунки, обходячи оподаткування. Це призвело до погіршення торговельного балансу, ухилення від сплати податків, що ставить «білих гравців» у невідгдане положення в конкурентній боротьбі. Недобросовісні торговці пропонують фермерам більш вигідну ціну порівняно із структурними гравцями, яким потрібно сплачувати податки, а потім експортують агропродукцію за кордон і залишають валютний виторг за межами країни, фактично виводячи кошти з української економіки.

Продовженням до Постанови №1132 Українською зерновою асоціацією анонсовано нові зміни в процедурі повернення ПДВ експортерам, а саме:

- повернення ПДВ буде проводитися лише після того, як експортер поверне валютний виторг;
- строк для повернення валютного виторгу скорочено з 180 до 90 днів;
- Національний банк України не дозволить закривати рахунки компаній-експортерів до зняття валютного контролю.

У 2023 році Україна отримала 112-е місце у рейтингу економічної свободи, який складав канадський аналітичний центр Інститут Фрейзера (Fraser Institute 2023), що свідчить про достатню кількість дисбалансів і несправедливостей у податковій системі України, тому анонсовані зміни мають сприяти покращенню даних показників.

## References

1. Rose A., Zhenhua C., Dan W. The economic impacts of Russia–Ukraine War export disruptions of grain commodities. *Applied Economic Perspectives and Policy*, 2023. №45. 645-665. URL: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1002/aep.13351>
2. Деякі питання реалізації Закону України "Про карантин рослин": Постанова Кабінету Міністрів України від 15.11.2019 р. № 1177 [Some issues of the implementation of the Law of Ukraine "On Plant Quarantine": Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated November 15, 2019 No. 1177]. URL:

## Література

1. Rose A., Zhenhua C., Dan W. The economic impacts of Russia–Ukraine War export disruptions of grain commodities. *Applied Economic Perspectives and Policy*. 2023. № 45. С. 645–665. URL: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1002/aep.13351>.
2. Деякі питання реалізації Закону України "Про карантин рослин": Постанова Кабінету Міністрів України від 15.11.2019 р. № 1177. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1177-2019-%D0%BF#n711>.



<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1177-2019-%D0%BF#n711> [in Ukrainian].

3. Panasiuk, V. M., Ptashchenko, O. V., Klak, O., Trubitsyna, O. (2023). Eksportno-importni operatsii: realii obliku ta opodatkovannia v umovakh voiennoho stanu [Export-import operations: realities of accounting and taxation under martial law]. *Zhurnal stratehichnykh ekonomichnykh doslidzhen = Journal of strategic economic research*, № 1 (12), P. 25–34 [in Ukrainian].

4. Zhurakovska, I., Sydorenko, R. (2023). Opodatkuvannia eksportu ta importu poslug: avtomatyzatsiia obliku ta audyt operatsii [Taxation of export and import of services: automation of accounting and audit of operations]. *Ekonomichni forum = Economic Forum*, № 1 (2), P. 52–59. URL: <https://doi.org/10.36910/6775-2308-8559-2023-2-8> [in Ukrainian].

5. Karpenko, N. H. (2017). Osoblyvosti obliku eksportu tovariv [Peculiarities of accounting for the export of goods]. *Ekonomika ta suspilstvo = Economy and society*, № 9. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/9\\_ukr/194.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/194.pdf) [in Ukrainian].

6. Tanasiieva, M. M. (2021). Oblik i opodatkovannia zovnishnoekonomichnoi diialnosti: navch. posib. [Accounting and taxation of foreign economic activity: study guide]. Chernivtsi: Tekhnodruk. 100 p. [in Ukrainian].

7. Kravchenko, O. V., Dmytrenko, A. V. (2022). Oblik mizhnarodnykh operatsii: navchalnyi posibnyk [Accounting for international operations: a study guide]. Sumy State University. 216 p. [in Ukrainian].

8. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI [Tax Code of Ukraine dated 02.12.2010 No. 2755-VI]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].

9. Pro zatverdzhennia Natsionalnoho polozhennia (standartu) bukhhalterskoho obliku 21 "Vplyv zmin valiutnykh kursiv": Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 10.08.2000 r. № 193 [On the approval of the National accounting regulation (standard) 21 "Effect of changes in exchange rates": Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated August 10, 2000 No. 193]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> [in Ukrainian].

10. Pro zatverdzhennia perelikiv tovariv, eksport ta import yakykh pidliahaie litsenzuvanniu, ta kvot na 2023 rik: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid

3. Панасюк В. М., Птащенко О. В., Клак О., Трубіцина О. Експортно-імпортні операції: реалії обліку та оподаткування в умовах воєнного стану. *Журнал стратегічних економічних досліджень*. 2023. № 1 (12). С. 25–34.

4. Жураковська І., Сидоренко Р. Оподаткування експорту та імпорту послуг: автоматизація обліку та аудит операцій. *Економічний форум*. 2023. № 1 (2). С. 52–59. URL: <https://doi.org/10.36910/6775-2308-8559-2023-2-8>.

5. Карпенко Н. Г. Особливості обліку експорту товарів. *Економіка та суспільство*. 2017. № 9. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/9\\_ukr/194.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/194.pdf).

6. Танасієва М. М. Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Чернівці: Технодрук, 2021. 100 с.

7. Кравченко О. В., Дмитренко А. В. Облік міжнародних операцій: навчальний посібник. Суми: Сумський державний університет, 2022. 216 с.

8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

9. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів": Наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>.

10. Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2023 рік:

- 27.12.2012 р. № 1466 [On approval of the lists of goods, the export and import of which are subject to licensing, and quotas for 2023: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 12/27/2012 No. 1466]. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennia-perelikiv-tovariv-eksport-ta-import-iakykh-pidliahaie-litsenzuvanniu-s1466-271222> [in Ukrainian].
11. Pro vstanovlennia vyniatkiv ta (abo) osoblyvosti zaprovadzhennia hranychnykh strokiv rozrakhunkiv za operatsiiamy z eksportu ta importu tovariv i vnesennia zmin do deiakykh normatyvno-pravovykh aktiv: Postanova Pravlinnia NBU vid 14.05.2019 r. № 67 [On the establishment of exceptions and (or) peculiarities of the introduction of settlement deadlines for operations on export and import of goods and amendments to some regulatory legal acts: Resolution of the Board of the NBU dated May 14, 2019 No. 67]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0067500-19#Text> [in Ukrainian].
12. Pro zovnishnoekonomichnu diialnist: Zakon Ukrainy vid 16.04.1991 r. № 959-KhII [On foreign economic activity: Law of Ukraine dated April 16, 1991 No. 959-XII]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text> [in Ukrainian].
13. Pro optovi rynky silskohospodarskoi produktsii: Zakon Ukrainy vid 25.06.2009 r. № 1561 [On wholesale markets of agricultural products: Law of Ukraine dated June 25, 2009 No. 1561]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1561-17#Text> [in Ukrainian].
14. Pro realizatsiiu eksperymentalnoho proektu z veryfikatsii sub'ektiv ahropromyslovoho kompleksu v umovakh voiennoho stanu: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 31.10.2023 r. № 1132 [On the implementation of an experimental project on the verification of subjects of the agro-industrial complex under martial law: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 10/31/2023 No. 1132]. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-realizat-siiu-eksperymentalnoho-proektu-z-veryfi-katsii-subiektiv-ahropromyslovoho-kompleksu-v-t311023> [in Ukrainian].
15. Pro robotu bankivskoi systemy v period zaprovadzhennia voiennoho stanu: Postanova NBU vid 24.02.2022 r. № 18 [On the operation of the banking system during the introduction of martial law: Resolution of the NBU dated February 24, 2022 No. 18]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text>
- Постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2012 р. № 1466. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennia-perelikiv-tovariv-eksport-ta-import-iakykh-pidliahaie-litsenzuvanniu-s1466-271222>.
11. Про встановлення винятків та (або) особливостей запровадження граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів і внесення змін до деяких нормативно-правових актів: Постанова Правління НБУ від 14.05.2019 р. № 67. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0067500-19#Text>.
12. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 р. № 959-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>.
13. Про оптові ринки сільськогосподарської продукції: Закон України від 25.06.2009 р. № 1561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1561-17#Text>.
14. Про реалізацію експериментального проекту з верифікації суб'єктів агропромислового комплексу в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 31.10.2023 р. № 1132. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-realizat-siiu-eksperymentalnoho-proektu-z-veryfi-katsii-subiektiv-ahropromyslovoho-kompleksu-v-t311023>.
15. Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану: Постанова НБУ від 24.02.2022 р. № 18. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text>.

18]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text> [in Ukrainian].

16. Chyrkova, Yu., Tkachuk, B. (2022). Osoblyvosti opodatkuvannia zovnishnoekonomichnykh operatsii pid chas voiennoho stanu v Ukraini [Peculiarities of taxation of foreign economic transactions during martial law in Ukraine]. *Ekonomika ta suspilstvo = Economy and society*, № 40. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-40-76> [in Ukrainian].

16. Чиркова Ю., Ткачук Б. Особливості оподаткування зовнішньоекономічних операцій під час воєнного стану в Україні. *Економіка та суспільство*. 2022. № 40. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-40-76>.