

Люба А.І.,

здобувач третього (освітньо-наукового) рівня вищої освіти «доктор філософії» за спеціальністю 071 Облік і оподаткування, ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-6717-3244>, Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль*

ОБЛІК ЛОГІСТИЧНИХ ОПЕРАЦІЙ ІМПОРТУ ТОВАРІВ: ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ

Liuba A.I.,

candidate of third (educational and scientific) level of higher education “Doctor of Philosophy” in specialty 071 Accounting and Taxation, West Ukrainian National University, Ternopil

ACCOUNTING FOR LOGISTICS OPERATIONS OF IMPORTED GOODS: ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS

Постановка проблеми. У сучасних умовах глобалізації економіки та активізації зовнішньоекономічної діяльності українських підприємств суттєво зростає роль ефективної організації обліку імпортованих операцій. Особливого значення набувають логістичні процеси, які охоплюють не лише фізичне переміщення товарів через митний кордон, але й комплекс супровідних витрат, ризиків, зобов'язань та інформаційних потоків, що формують облікову інформацію та впливають на фінансові результати суб'єктів господарювання.

На рівні державної політики питання розвитку зовнішньоекономічної діяльності та інтеграції України до європейського економічного простору визначено одним із пріоритетних напрямів. Це передбачає гармонізацію національного законодавства з нормами Європейського Союзу, зокрема у сфері митного регулювання, цифровізації логістики та облікових процедур. Впровадження європейських ініціатив, таких як eFTI (electronic Freight Transport Information) та EU Customs Single Window, спрямоване на створення єдиного цифрового середовища обміну даними, що суттєво трансформує підходи до документування та обліку логістичних операцій.

Водночас у практиці діяльності підприємств існує низка проблем, що ускладнюють достовірне відображення імпортованих операцій у бухгалтерському обліку. По-перше, це неузгодженість між вимогами національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, нормами цивільного та митного законодавства і міжнародними правилами Incoterms 2020 щодо визначення моменту переходу ризиків, вигод і права власності на товар. По-друге, значні труднощі виникають при формуванні первісної вартості імпортованих товарів через складність структури логістичних витрат і залежність їх величини від умов постачання. По-третє, залишається дискусійним питання облікового відображення товарів у дорозі, що зумовлено часовими розривами між моментом передачі ризиків і фактичним надходженням товарів на склад підприємства.

Додатковим ускладнюючим фактором є вплив валютних коливань, що обумовлює необхідність коректного відображення курсових різниць відповідно до вимог облікових стандартів. Крім того, перехід до цифрових форм документування логістичних операцій потребує адаптації традиційних облікових методик до нових умов функціонування інформаційних систем.

Таким чином, існуючі проблеми облікового відображення логістичних операцій імпорту мають комплексний характер і проявляються як на рівні підприємств, так і в масштабах національної економіки. Їхнє вирішення безпосередньо пов'язане з удосконаленням методики бухгалтерського обліку, гармонізацією нормативно-правового регулювання та впровадженням сучасних цифрових інструментів. Це зумовлює необхідність проведення наукових досліджень, спрямованих на формування інтегрованого підходу до обліку імпортованих логістичних операцій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика бухгалтерського обліку логістичних операцій у зовнішньоекономічній діяльності, зокрема процесів імпорту, перебуває у центрі уваги як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Дослідження у цій сфері мають міждисциплінарний характер і охоплюють питання логістики, міжнародної торгівлі, обліку, контролю та цифровізації бізнес-процесів.

* *Наук. керівник: Починок Н.В. – канд. екон. наук, доцент*

Вітчизняні науковці активно досліджують зазначену проблематику. Зокрема, К. Кузнєцова, О. Ченуша, Д. Петренко розглядають мультимодальні перевезення як ключовий фактор оптимізації міжнародної логістики [1], тоді як В. Марценюк та М. Марценюк акцентують увагу на цифровій трансформації логістичних процесів у зовнішньоекономічній діяльності [2]. Н. Міценко та І. Міщук досліджують функціонування логістичних систем в умовах нестабільності, підкреслюючи зростання логістичних ризиків [3].

Серед зарубіжних дослідників вагомий внесок у розвиток теоретичних засад застосування логістичних умов постачання зробили J. Vanegas, J. Vaena-Rojas, D. López-Cadavid, які на основі бібліометричного аналізу довели зростання наукового інтересу до проблематики Incoterms та їхній ролі у розподілі ризиків і витрат у міжнародній торгівлі [4]. Своєю чергою, J. Davis та J. Vogt акцентують увагу на ризиках неправильного вибору базисів постачання, що може призводити до додаткових витрат і впливати на ефективність логістичних процесів [5].

Питання обліку логістичних витрат детально досліджені Y. Serpeninova, I. Makarenko, A. Linska, які визначають складність їхньої ідентифікації та необхідність удосконалення методики обліку в умовах української практики [6]. Подальший розвиток цієї тематики представлено у працях В. Сень та В. Царук, де обґрунтовується доцільність використання сучасних управлінських підходів (ABC-костинг, Lean Accounting) і цифрових технологій для підвищення ефективності обліку логістичних витрат [7].

Окремий напрям становлять дослідження обліку логістичних витрат і їхньої класифікації, наголошуючи на їхньому комплексному характері та зв'язку з усіма етапами логістичного ланцюга. І. Садовська, К. Нагірська та інші дослідники підкреслюють зростання частки логістичних витрат у загальній структурі витрат підприємств і необхідність удосконалення їх управлінського обліку [8; 9]. Аналогічної позиції дотримуються й інші автори, які розглядають логістичні витрати як важливий об'єкт обліку та контролю, що потребує системного підходу [10; 11].

У дослідженнях, присвячених міжнародній логістиці, наголошується на зростанні складності глобальних ланцюгів постачання, підвищенні рівня невизначеності та ризиків, що впливає на організацію обліку та управління витратами [12]. Це особливо актуально в умовах глобалізації та цифровізації економіки [13].

Разом із тим, аналіз наукових джерел дозволяє встановити, що, незважаючи на значну кількість досліджень, ряд важливих аспектів залишається недостатньо розробленим. Зокрема, до невирішених частин загальної проблеми слід віднести: відсутність комплексного підходу до інтеграції логістичних умов постачання (Incoterms) у систему бухгалтерського обліку імпортованих операцій; недостатню розробленість методики визначення моменту визнання імпортованих товарів з урахуванням одночасного впливу бухгалтерських стандартів, цивільного та митного законодавства; обмежене висвітлення питань облікового відображення товарів у дорозі як окремого об'єкта обліку; відсутність єдиної методики формування первісної вартості імпортованих товарів з урахуванням логістичних витрат і умов постачання; недостатній рівень дослідження впливу цифровізації (зокрема eFTI, EU Customs Single Window [14; 15]) на трансформацію бухгалтерського обліку логістичних операцій.

Таким чином, існуючі наукові напрацювання створюють теоретичне підґрунтя для дослідження, однак не забезпечують комплексного вирішення проблеми обліку логістичних операцій імпорту в умовах поєднання нормативних, економічних і цифрових факторів. Це зумовлює необхідність подальших досліджень, спрямованих на формування інтегрованого підходу до організації та методики бухгалтерського обліку імпортованих логістичних операцій.

Постановка завдання. Сучасні умови здійснення зовнішньоекономічної діяльності, ускладнені впливом логістичних, валютних, митних та цифрових факторів, зумовлюють необхідність удосконалення теоретико-методичних засад бухгалтерського обліку імпортованих операцій. Наявність суперечностей між вимогами національних стандартів бухгалтерського обліку, нормами цивільного та митного законодавства, а також міжнародними правилами Incoterms 2020 обумовлює потребу формування комплексного підходу до відображення логістичних процесів у системі обліку.

Метою статті є обґрунтування теоретичних і розроблення практичних рекомендацій щодо удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку логістичних операцій імпорту товарів з урахуванням умов постачання, нормативно-правового регулювання та сучасних цифрових трансформацій.

Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання дослідження:

- дослідити економічну сутність логістичних операцій у зовнішньоекономічній діяльності підприємств та їхній вплив на систему бухгалтерського обліку;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку імпортованих операцій, зокрема вимоги національних стандартів бухгалтерського обліку, митного та цивільного законодавства;
- обґрунтувати підхід до визначення моменту визнання імпортованих товарів як активів підприємства з урахуванням базисів постачання за правилами Incoterms 2020;
- дослідити вплив логістичних умов постачання на формування первісної вартості імпортованих товарів;

– розробити методичні підходи до облікового відображення товарів у дорозі як окремого об'єкта бухгалтерського обліку;

– дослідити напрями інтеграції облікових і логістичних інформаційних систем з урахуванням цифровізації (eFTI, EU Customs Single Window).

Реалізація зазначених завдань дозволить сформулювати комплексний підхід до організації бухгалтерського обліку імпортованих логістичних операцій, спрямований на підвищення достовірності фінансової звітності та ефективності управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Логістичні операції у зовнішньоекономічній діяльності підприємств, зокрема імпорту товарів, характеризуються складною сукупністю економічних, правових та організаційних аспектів, що безпосередньо впливають на їхнє бухгалтерське відображення. Ключовими елементами таких операцій є визначення моменту визнання активів, формування їх первісної вартості, а також відображення товарів у процесі транспортування.

Проведене дослідження дозволило встановити, що бухгалтерський облік логістичних операцій у зовнішньоекономічній діяльності формується під впливом трьох ключових факторів:

1. логістичних умов постачання (базисів Incoterms);
2. нормативно-правового регулювання;
3. економічної сутності операцій.

Ігнорування хоча б одного з цих факторів призводить до викривлення облікової інформації та зниження її аналітичної цінності.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», активом визнається ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, використання якого, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому. Конкретизація критеріїв визнання запасів здійснюється у НП(С)БО 9 «Запаси», згідно з яким запаси відображаються в обліку за умови: (1) переходу ризиків і вигід, пов'язаних із правом власності; (2) здійснення контролю над активом; (3) імовірності отримання майбутніх економічних вигід; (4) можливості достовірної оцінки вартості.

У контексті імпортованих операцій зазначені критерії набувають специфічного змісту, оскільки процес постачання супроводжується часовими та просторовими розривами між моментом відвантаження товару, переходом ризиків і його фактичним надходженням на склад підприємства. Це зумовлює необхідність більш гнучкого підходу до визначення дати визнання активу.

Ключовим є визначення моменту переходу ризиків і вигід, пов'язаних із правом власності на товар. З позиції цивільного законодавства, відповідно до ЦКУ (ст. 334), право власності у набувача виникає з моменту передання майна, якщо інше не встановлено договором або законом. При цьому передачею вважається як фактичне вручення товару покупцеві, так і передача його перевізникові або організації зв'язку для доставки (ст. 334, 664 ЦКУ). Отже, юридичний момент переходу права власності може не збігатися з моментом фізичного отримання товару.

У зовнішньоекономічній діяльності додаткового значення набувають умови постачання, визначені відповідно до Incoterms 2020. Ці правила встановлюють розподіл обов'язків, витрат і ризиків між продавцем і покупцем, зокрема визначають момент переходу ризику випадкової втрати або пошкодження товару. Наприклад, за умовами FCA або FOB ризик переходить у момент передання товару перевізникові, тоді як за умовами DAP або DDP – у момент доставки товару до місця призначення.

Водночас принципово важливо, що правила Incoterms 2020 не регулюють перехід права власності, а лише визначають розподіл ризиків і витрат. Це створює необхідність комплексного аналізу умов контракту та норм національного законодавства для правильного визначення моменту визнання активу.

З урахуванням викладеного, для цілей бухгалтерського обліку доцільно орієнтуватися не лише на формально-юридичний момент переходу права власності, а й на фактичний перехід контролю над товаром. Такий підхід відповідає концепції переважання сутності над формою, закріпленій у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», і дозволяє більш об'єктивно відобразити економічну сутність господарських операцій.

Практична імплементація цього підходу означає, що датою визнання імпортованих товарів активами доцільно вважати момент, коли підприємство одночасно:

- отримує ризики та вигоди від володіння товаром (відповідно до умов постачання);
- набуває можливості контролювати використання товару;
- має документальне підтвердження здійснення господарської операції (транспортні документи, інвойс тощо).

Таким чином, у системі бухгалтерського обліку імпортованих операцій формується інтегрований підхід до визнання активів, який поєднує вимоги бухгалтерських стандартів, положення цивільного законодавства та логістичні умови постачання, визначені міжнародними правилами. Це забезпечує підвищення достовірності фінансової звітності та адекватне відображення економічної сутності

зовнішньоекономічних операцій. Тому доцільним є розроблення внутрішньої облікової моделі, яка поєднує вимоги НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» та положення Incoterms 2020: формування єдиного «логістично-облікового калькуляційного контуру», який дозволяє: ідентифікувати витрати за етапами логістичного ланцюга; автоматично розподіляти їх між партіями товарів; забезпечувати прозорість структури первісної вартості.

Базис постачання, визначений у зовнішньоекономічному контракті, є однією з ключових умов, що регламентує розподіл витрат, ризиків та обов'язків між сторонами угоди. Відповідно до Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів), умови постачання належать до істотних умов контракту та повинні визначатися із зазначенням базису постачання відповідно до Incoterms 2020.

Застосування правил Incoterms 2020 забезпечує уніфікований підхід до інтерпретації комерційних термінів у міжнародній торгівлі, зокрема щодо:

- моменту переходу ризиків випадкової втрати або пошкодження товару;
- розподілу транспортних і страхових витрат;
- обов'язків сторін щодо митного оформлення;
- відповідальності за організацію перевезення.

З позиції бухгалтерського обліку ці аспекти мають принципове значення, оскільки впливають на визначення моменту визнання активів, формування їх первісної вартості та відображення витрат.

Зокрема, за умовами групи F (FCA, FOB) продавець виконує свої зобов'язання в момент передання товару перевізникові, після чого ризики переходять до покупця. Такий підхід узгоджується з положеннями ЦКУ (ст. 334, 664), відповідно до яких передання майна може здійснюватися шляхом передачі перевізникові. У цьому випадку покупець набуває економічних вигід і ризиків, пов'язаних із товаром, що створює підстави для визнання активу відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». Водночас товар може фізично перебувати в дорозі, що потребує його окремого облікового відображення.

На відміну від цього, умови групи D (DAP, DDP) передбачають, що ризики переходять до покупця лише в момент доставки товару до визначеного місця призначення. У такому випадку визнання активу відбувається пізніше, що може впливати на показники фінансової звітності звітного періоду.

Особливої уваги потребує застосування базису EXW (Ex Works), який формально передбачає мінімальні зобов'язання продавця та максимальні – покупця. У практиці зовнішньоекономічної діяльності застосування базису EXW (Ex Works) супроводжується низкою суттєвих обмежень, пов'язаних із митно-правовим регулюванням. Формально, відповідно до Incoterms 2020, за умовами EXW продавець виконує свої зобов'язання шляхом надання товару у розпорядження покупця на власній території, після чого всі витрати та ризики переходять до покупця.

Однак фактична реалізація цих умов у міжнародній торгівлі часто ускладнюється вимогами митного законодавства. Зокрема, відповідно до Митного кодексу України, декларантом товарів може виступати резидент або уповноважена ним особа, яка відповідає за правильність митного оформлення (ст. 265 МК України). У міжнародній практиці аналогічні вимоги встановлені митним законодавством Європейського Союзу (Union Customs Code), згідно з яким експортер повинен бути зареєстрований на митній території ЄС або діяти через уповноваженого представника.

Таким чином, у випадку, коли покупцем є українське підприємство (нерезидент щодо країни відправлення товару), воно, як правило, не має можливості самостійно виступати експортером у країні продавця та здійснювати експортне митне оформлення. Це обумовлює необхідність фактичного залучення продавця або митного представника до виконання експортних формальностей, навіть якщо за умовами контракту ці обов'язки формально покладені на покупця.

У результаті виникає ситуація, коли:

- юридично ризики вже перейшли до покупця (відповідно до EXW);

– однак фактичний контроль над товаром залишається обмеженим, оскільки покупець не може повною мірою розпоряджатися товаром до завершення митних процедур.

З позиції бухгалтерського обліку це має принципове значення, оскільки відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» актив визнається лише за умови наявності контролю над ресурсом. У такій ситуації формальний перехід ризиків не забезпечує виконання критерію контролю, що ставить під сумнів доцільність визнання активу на дату, визначену виключно умовами EXW.

Отже, можна зробити висновок, що в умовах дії митних обмежень базис EXW не забезпечує реального переходу економічного контролю над товаром до покупця. Це призводить до розриву між юридичною формою операції та її економічною сутністю, що суперечить принципу переважання сутності над формою. Саме тому Міжнародна торгова палата рекомендує обмежувати використання EXW у зовнішньоекономічних операціях і надавати перевагу умовам FCA, які передбачають виконання продавцем експортного митного оформлення та забезпечують більш чіткий момент переходу контролю над товаром.

Таким чином, при організації бухгалтерського обліку імпортерських операцій підприємства повинні враховувати не лише формальні умови контракту, але й фактичні можливості здійснення контролю

над товаром з урахуванням вимог митного законодавства, що дозволяє забезпечити достовірне відображення господарських операцій у фінансовій звітності.

Крім того, базис постачання безпосередньо впливає на склад транспортно-заготівельних витрат, що формують первісну вартість запасів відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». Залежно від умов контракту, частина витрат на транспортування, страхування, навантаження чи митне оформлення може бути включена до ціни товару або нестися покупцем окремо, що потребує їх коректного відображення в обліку.

Отже, встановлено, що логістичні умови постачання є визначальним фактором формування облікових процедур у зовнішньоекономічній діяльності підприємства. Вони впливають на:

- момент визнання активів;
- структуру первісної вартості запасів;
- порядок відображення логістичних витрат;
- організацію аналітичного обліку.

Урахування цих факторів у обліковій політиці підприємства забезпечує узгодженість бухгалтерського обліку з економічною сутністю логістичних операцій та підвищує достовірність фінансової звітності.

У практиці імпорتنих операцій типовою є ситуація, коли товар уже відвантажений постачальником, ризики та вигоди частково або повністю перейшли до покупця, однак фізично товар ще перебуває в процесі транспортування і не надійшов на склад підприємства. Така часово-просторова асинхронність є характерною ознакою логістичних процесів у зовнішньоекономічній діяльності та зумовлює необхідність адекватного облікового відображення товарів у дорозі.

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси», запаси визнаються активами за умови переходу ризиків і вигод, пов'язаних із правом власності, та наявності контролю над ними. Водночас момент такого переходу, як зазначалося вище, може не збігатися з фактичним надходженням товару на склад підприємства. Це створює ситуацію, коли актив уже існує з економічної точки зору, але ще не відображений у традиційній структурі запасів.

Методологічні засади організації бухгалтерського обліку дозволяють вирішити цю проблему шляхом виділення товарів у дорозі як окремого об'єкта обліку. Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, підприємства мають право самостійно відкривати додаткові субрахунки для деталізації облікової інформації. На цій підставі доцільним є використання окремого субрахунку (наприклад, 287 «Товари в дорозі» чи запровадження розширеної аналітики рахунку 28 «Товари» шляхом деталізації за такими напрямками:

- 2811 – товари на складі;
- 2812 – товари в дорозі (внутрішні постачання);
- 2813 – товари в дорозі (імпорт);
- 2814 – товари на митному оформленні.

Застосування цього підходу забезпечує:

– достовірність фінансової звітності, оскільки актив визнається у періоді фактичного переходу ризиків і вигод, що відповідає вимогам НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» щодо повного та правдивого відображення господарських операцій;

– уникнення викривлення показників запасів, зокрема ситуацій, коли актив фактично належить підприємству, але не відображений у балансі;

– підвищення аналітичності облікової інформації, що дозволяє відокремити товари, які вже належать підприємству, від тих, що фактично знаходяться на складі.

З позиції документального забезпечення, підставою для визнання товарів у дорозі є первинні документи, що підтверджують факт відвантаження та передачі ризиків. У випадку імпорту такими документами виступають, зокрема: міжнародна товарно-транспортна накладна (CMR); коносамент (Bill of Lading); авіаційна вантажна накладна (Air Waybill); інвойс та інші товаросупровідні документи.

Саме ці документи підтверджують факт передання товару перевізникові, що, відповідно до ЦКУ (ст. 334), може розглядатися як момент передачі майна покупцеві.

Наукові дослідження також підтверджують доцільність виокремлення логістичних елементів у системі бухгалтерського обліку. Зокрема, Y. Serpeninova, I. Makarenko та A. Linska зазначають, що логістичні витрати та процеси мають комплексний характер і потребують деталізації в обліковій системі для забезпечення їх прозорості та керованості [6]. Аналогічно, В. Сень та В. Царук підкреслюють необхідність адаптації традиційних облікових підходів до сучасних умов функціонування логістичних систем, зокрема шляхом підвищення аналітичності обліку [7].

З урахуванням зазначеного, облік товарів у дорозі доцільно розглядати як невід'ємний елемент логістичних операцій, що відображає динамічний характер руху запасів у зовнішньоекономічній діяльності. Особливої актуальності цей підхід набуває у випадках, коли передача ризиків і вигод відбувається в одному звітному періоді, а фактичне надходження товару – в іншому (рис. 1). У таких

умовах відображення товарів у дорозі забезпечує дотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, а також підвищує якість фінансової звітності підприємства.

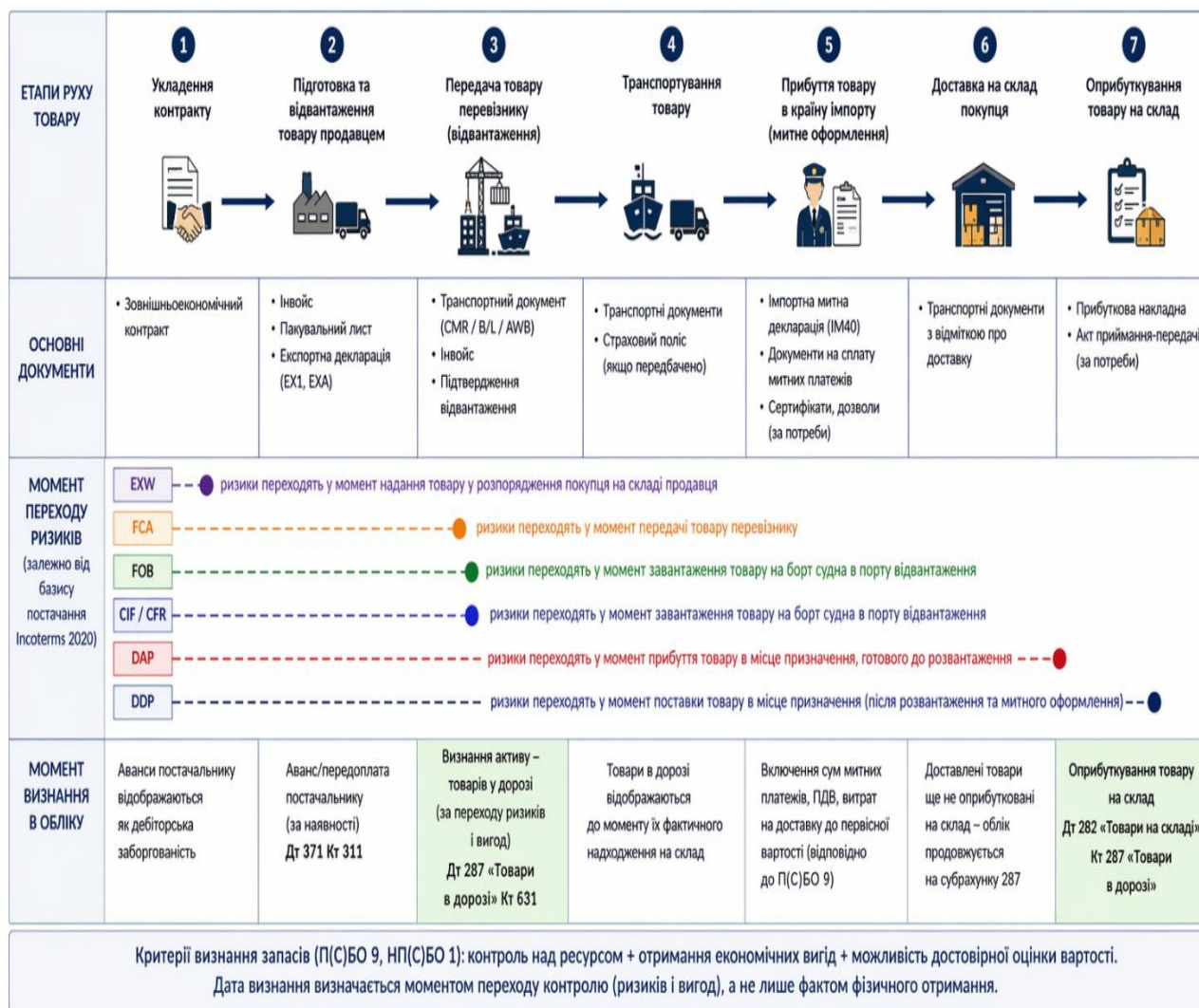


Рис. 1. Схема логістичного руху товару та моментів його визнання при імпорті
Джерело: розроблено автором самостійно

Сучасний етап розвитку міжнародної логістики характеризується переходом до електронного обміну даними про вантажі в межах регламенту eFTI (Regulation (EU) 2020/1056), який передбачає:

- юридичне визнання електронних транспортних документів;
- уніфікацію формату логістичних даних у країнах ЄС;
- скорочення паперового документообігу;
- забезпечення прямого доступу митних органів до цифрових транспортних даних;
- інтеграцію логістичних платформ з митними та податковими системами.

Повне впровадження регламенту очікується до 9 липня 2027 року, після чого країни-члени ЄС будуть зобов'язані приймати документи, створені на платформах, сумісних з eFTI.

Паралельно Європейський Союз впроваджує концепцію EU Customs Single Window Environment, яка передбачає створення єдиного цифрового середовища обміну митною інформацією між бізнесом і митними органами держав-членів.

Ці зміни мають принципове значення для бухгалтерського обліку імпорتنних операцій, оскільки: митна декларація трансформується в цифровий data-set; транспортні документи стають електронними та інтегрованими з митними реєстрами; момент переходу ризиків може бути автоматично фіксований у цифровій системі; знижується ризик помилок у визначенні дати визнання активу.

Отже, розвиток eFTI та EU Customs Single Window формує нову парадигму обліку логістичних операцій, в якій бухгалтерський облік інтегрується в єдину цифрову екосистему міжнародної торгівлі. З урахуванням сучасних тенденцій цифровізації рекомендується впровадження: ERP-систем з модулем міжнародної логістики; автоматичного імпорту даних з транспортних документів (CMR, B/L, AWB); інтеграції з митними системами для автоматичного формування первісної вартості.

Висновки з проведеного дослідження. Проведене дослідження дозволяє сформулювати низку методичних та організаційних пропозицій, спрямованих на підвищення достовірності, аналітичності та управлінської цінності бухгалтерського обліку імпортованих логістичних операцій:

1. Удосконалено підхід до визначення моменту визнання імпортованих товарів як активів шляхом запровадження інтегрованого критерію «економічного контролю», який поєднує положення НП(С)БО, норми цивільного законодавства та логістичні параметри Incoterms 2020. На відміну від традиційного підходу, запропонована модель передбачає врахування не лише юридичного переходу права власності чи ризиків, а й фактичної можливості підприємства управляти товаром, що дозволяє усунути розрив між економічною сутністю операції та її обліковим відображенням.

2. Розроблено концепцію «логістично-облікового калькуляційного контуру» формування первісної вартості імпортованих товарів, яка передбачає ідентифікацію, групування та автоматизований розподіл транспортно-заготівельних витрат залежно від базису постачання. Запропонований підхід забезпечує підвищення точності калькулювання, прозорість структури витрат і можливість інтеграції з ERP-системами та цифровими митно-логістичними платформами.

3. Обґрунтовано доцільність виділення товарів у дорозі як самостійного об'єкта бухгалтерського обліку з використанням розширеної аналітики рахунку запасів (зокрема субрахунків для імпортованих товарів у дорозі та на митному оформленні), що у поєднанні принципу нарахування з логістичною природою руху товарів дозволяє мінімізувати викривлення фінансової звітності в умовах часових розривів між передачею ризиків і фізичним надходженням активів.

4. Запропоновано автоматизовану фіксацію моменту переходу ризиків і формування первісної вартості на основі цифрових документів, що дозволяє знизити вплив людського фактору, підвищити достовірність облікової інформації та адаптувати облік до сучасної цифрової інфраструктури міжнародної торгівлі.

Перспективи подальших наукових досліджень у цьому напрямку полягають у: розробленні методик автоматизованого визначення моменту визнання активів на основі цифрових логістичних даних; удосконаленні моделей інтеграції бухгалтерського обліку з міжнародними логістичними платформами; дослідженні впливу штучного інтелекту та аналітики даних на управління логістичними витратами; формуванні єдиних підходів до обліку електронних транспортних документів у системі фінансового обліку; адаптації національних стандартів бухгалтерського обліку до вимог цифрової економіки та міжнародних регуляторних ініціатив.

Загалом подальший розвиток досліджень має бути спрямований на формування інтегрованої обліково-логістичної системи, здатної забезпечити ефективне управління імпортованими операціями в умовах глобалізації та цифровізації економіки.

Література

1. Кузнєцова К., Ченуша О., Петренко Д. Мультиmodalні перевезення як інструмент ефективної міжнародної логістики. *Economic Synergy*. 2022. № 1-2. С. 81-91. DOI: <https://doi.org/10.53920/ES-2022-1;2-6>.
2. Марценюк В., Марценюк М. Цифрова трансформація логістики у зовнішньоекономічній діяльності: виклики та перспективи. *Підприємництво та інновації*. 2025. № 34. С. 246-249. DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/34.39>.
3. Міценко Н. Г., Міщук І. П. Сутність та проблеми функціонування системи міжнародної логістики в екстремальних умовах. *Вісник ЛТЕУ. Економічні науки*. 2022. № 68. С. 20-27. DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-68-03>.
4. Vanegas J. G., Baena-Rojas J. J., López-Cadavid D. A. Interrelations between logistics, trade, and law in the Incoterms® context: A bibliometric analysis of academic literature. *Pomorstvo*. 2024. Vol. 38. P. 82-95. DOI: 10.31217/p.38.1.7.
5. Davis J., Vogt J. Incoterms® 2020 and missed opportunities for the next version. *International Journal of Logistics Research and Applications*. 2021. Vol. 25. P. 1263-1286. DOI: <https://doi.org/10.1080/13675567.2021.1897974>.
6. Serpeninova Y., Makarenko I., Linska A. Logistics costs accounting: challenges for identification in Ukrainian accounting practice. *Accounting and Financial Control*. 2019. Vol. 2. P. 47-53. DOI: 10.21511/afc.02(1).2018.05.
7. Сень В., Царук В. Інноваційні підходи до обліку та управління логістичними витратами у цифровій економіці. *Економічний аналіз*. 2024. Т. 34. № 3. С. 438-446. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2024.03.438>.

8. Садовська І., Нагірська К., Тлукевич Н. Організація внутрішнього контролю логістичних витрат торговельного підприємства. *Економіка та суспільство*. 2024. Випуск № 65. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-100>.
9. Skorobogatova N. Ye. Облік та контроль логістичних витрат підприємства. 2009. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/bc594140-5548-4bd0-baa5-79c8164a7bc2/content> (дата звернення: 20.02.2026).
10. Яремко І. Класифікація витрат як основа організації обліку і контролю логістичної діяльності підприємства. *Економіка та суспільство*. 2024. Випуск № 64. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-125>.
11. Фоміна О. В., Августова О. О. Облік логістичних витрат для цілей управління. *Бізнес Інформ*. 2019. № 4. С. 294-299. DOI: [10.32983/2222-4459-2019-4-294-299](https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-4-294-299).
12. Мельникова К. В. Міжнародні комерційні логістичні системи в глобальних ланцюгах постачань. *Бізнес Інформ*. 2023. № 11. С. 286-291. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-11-286-291>.
13. Круковська О., Кондрат О., Стрельченко Н. Інноваційні тенденції у логістиці: від автоматизації до штучного інтелекту *Актуальні питання у сучасній науці*. 2024. № 6(24). DOI: [https://doi.org/10.52058/2786-6300-2024-6\(24\)-94-105](https://doi.org/10.52058/2786-6300-2024-6(24)-94-105).
14. Regulation (EU) 2020/1056 on electronic freight transport information. *Official Journal of the European Union*. 2020. L 249. P. 33-48. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32020R1056> (дата звернення: 20.02.2026).
15. United Nations Economic Commission for Europe. Conceptual and functional specifications of future eCMR applications. Geneva : UNECE, 2026. URL: <https://unece.org/sites/default/files/2026-02/ECE-TRANS-2026-8e.pdf> (дата звернення: 21.02.2026).

References

1. Kuznietsova, K., Chenusha, O. and Petrenko, D. (2022), "Multimodal transportation as a tool of efficient international logistics", *Economic Synergy*, no. 1-2, pp. 81-91, DOI: <https://doi.org/10.53920/ES-2022-1;2-6>.
2. Martseniuk, V. and Martseniuk, M. (2025), "Digital transformation of logistics in foreign economic activity: challenges and prospects", *Pidpriemnytstvo ta innovatsii*, vol. 34, pp. 246–249, DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/34.39>.
3. Mitsenko, N.H. and Mishchuk, I.P. (2022), "Essence and problems of functioning of international logistics systems in extreme conditions", *Visnyk LTEU, Ekonomichni nauky*, no. 68, pp. 20–27, DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-68-03>.
4. Vanegas, J.G., Baena-Rojas, J.J. and López-Cadauid, D.A. (2024), "Interrelations between logistics, trade, and law in the Incoterms® context: A bibliometric analysis of academic literature", *Pomorstvo*, vol. 38, pp. 82–95, DOI: <https://doi.org/10.31217/p.38.1.7>.
5. Davis, J. and Vogt, J. (2021), "Incoterms® 2020 and missed opportunities for the next version", *International Journal of Logistics Research and Applications*, vol. 25, pp. 1263-1286, DOI: <https://doi.org/10.1080/13675567.2021.1897974>.
6. Serpeninova, Y., Makarenko, I. and Linska, A. (2019), "Logistics costs accounting: Challenges for identification in Ukrainian accounting practice", *Accounting and Financial Control*, vol. 2, pp. 47–53, DOI: [https://doi.org/10.21511/afc.02\(1\).2018.05](https://doi.org/10.21511/afc.02(1).2018.05).
7. Sen, V. and Tsaruk, V. (2024), "Innovative approaches to accounting and management of logistics costs in the digital economy", *Ekonomichniy analiz*, vol. 34, no. 3, pp. 438–446, DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2024.03.438>.
8. Sadovska, I., Nahirska, K. and Tluchkevych, N. (2024), "Organization of internal control of logistics costs of a trading enterprise", *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 65, DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-100>.
9. Skorobogatova, N.Ye. (2009), Accounting and control of logistics costs of the enterprise, available at: <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/bc594140-5548-4bd0-baa5-79c8164a7bc2/content> (access date February 20, 2026)
10. Yaremko, I. (2024), "Cost classification as a basis for accounting and control of logistics activities", *Ekonomika ta suspilstvo*, Issue no. 64, DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-125>.
11. Fomina, O.V. and Avhustova, O.O. (2019), "The accounting of logistic costs for management purposes", *Business Inform*, no. 4, pp. 294–299, DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-4-294-299>.
12. Melnikova, K. V. (2023), "International commercial logistics systems in global supply chains", *Business Inform*, no. 11, pp. 286–291, DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-11-286-291>.
13. Krukovska, O., Kondrat, O. and Strelchenko, N. (2024), "Innovative trends in logistics: From automation to artificial intelligence", *Current Issues in Modern Science*, no. 6(24), pp. 94–105, DOI: [https://doi.org/10.52058/2786-6300-2024-6\(24\)-94-105](https://doi.org/10.52058/2786-6300-2024-6(24)-94-105).

14. European Union (2020), "Regulation (EU) 2020/1056 on electronic freight transport information", *Official Journal of the European Union*, L 249, pp. 33–48, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32020R1056> (access date February 20, 2026)

15. United Nations Economic Commission for Europe (UNECE). (2026). Conceptual and functional specifications of future eCMR applications. Geneva: UNECE, available at: <https://unece.org/sites/default/files/2026-02/ECE-TRANS-2026-8e.pdf> (access date February 20, 2026)

Люба А.І.

ОБЛІК ЛОГІСТИЧНИХ ОПЕРАЦІЙ ІМПОРТУ ТОВАРІВ: ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ

Мета. Метою статті є обґрунтування теоретичних і розроблення практичних рекомендацій щодо удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку логістичних операцій імпорту товарів з урахуванням умов постачання, нормативно-правового регулювання та сучасних цифрових трансформацій.

Методика дослідження. У процесі дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи: аналіз і синтез – для узагальнення підходів до обліку логістичних операцій; порівняльний аналіз – для зіставлення норм НП(С)БО, цивільного та митного законодавства; системний підхід – для визначення взаємозв'язку логістичних та облікових процесів; логіко-узагальнюваний метод – для формування наукових висновків.

Результати дослідження. Встановлено, що бухгалтерський облік імпортованих операцій формується під впливом логістичних умов постачання, нормативно-правового регулювання та економічної сутності господарських процесів. Обґрунтовано доцільність визначення моменту визнання імпортованих товарів на основі інтегрованого підходу, що враховує перехід ризиків, контроль над активом і документальне підтвердження операції. Досліджено вплив базисів постачання на формування первісної вартості запасів, зокрема через транспортно-заготівельні витрати. Запропоновано виділення товарів у дорозі як окремого об'єкта обліку. Визначено роль цифрових рішень (eFTI, EU Customs Single Window) у трансформації облікових процедур.

Наукова новизна результатів дослідження. Удосконалено підхід до визнання імпортованих товарів як активів на основі концепції економічного контролю; розроблено логістично-облікову модель формування первісної вартості; обґрунтовано доцільність виокремлення товарів у дорозі як самостійного об'єкта бухгалтерського обліку із застосуванням розширеної аналітики рахунку запасів, зокрема через використання субрахунків для обліку імпортованих товарів у дорозі та на стадії митного оформлення.

Практична значущість результатів дослідження. Запропоновані підходи можуть бути використані підприємствами при формуванні облікової політики, удосконаленні аналітичного обліку запасів та автоматизації облікових процесів. Їх застосування сприятиме підвищенню достовірності фінансової звітності, оптимізації логістичних витрат і прийняттю ефективних управлінських рішень у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Ключові слова: бухгалтерський облік імпортованих операцій, логістика, Incoterms 2020, первісна вартість товарів в дорозі, транспортно-заготівельні витрати, цифровізація обліку.

Liuba A.I.

ACCOUNTING FOR LOGISTICS OPERATIONS OF IMPORTED GOODS: ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS

Purpose. The aim of the article is to substantiate theoretical approaches and develop practical recommendations for improving the organization and methodology of accounting for logistics operations related to the import of goods, taking into account delivery terms, regulatory and legal framework, and modern digital transformations.

Methodology of research. The study applies general scientific and specific research methods, including analysis and synthesis to generalize approaches to accounting for logistics operations; comparative analysis to assess the consistency between accounting, civil, and customs regulations; a system approach to identify the interrelations between logistics and accounting processes; logical generalization to formulate conclusions.

Findings. The research reveals that accounting for import operations is shaped by logistics delivery terms, regulatory frameworks, and the economic substance of transactions. An integrated approach to asset recognition is substantiated, combining risk transfer, control over assets, and documentary evidence. The impact of delivery terms on the initial cost formation of inventories, particularly through logistics-related costs, is determined. The study proposes recognizing goods in transit as a separate accounting object. Furthermore, the role of digital initiatives such as eFTI and the EU Customs Single Window in transforming accounting processes is highlighted.

Originality. The approach to the recognition of imported goods as assets based on the concept of economic control has been improved; a logistics and accounting model for the formation of initial cost has

been developed; the feasibility of separating goods in transit as an independent accounting object through the use advanced inventory account analytics has been substantiated, in particular through the use of subaccounts for accounting for imported goods in transit and at the customs clearance stage.

Practical value. The proposed approaches can be applied by enterprises in developing accounting policies, improving inventory accounting, and implementing digital solutions. Their adoption enhances the reliability of financial reporting, optimizes logistics costs, and supports effective decision-making in foreign economic activities.

Key words: import operations accounting, logistics, Incoterms 2020, initial cost of goods in transit, logistics costs, digital accounting.

Дата надходження рукопису: 27.03.2026

Дата прийняття рукопису до друку: 01.05.2026

Дата публікації: 18.05.2026