

**ECONOMIC CONTROL
OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY OF ENTERPRISES:
ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS**

**ЕКОНОМІЧНИЙ КОНТРОЛЬ
ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ:
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ**

Serhii Lahutin¹

DOI: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-602-7-44>

Abstract. The research is devoted to the exploring of economic control in the system of foreign economic activity of Ukrainian enterprises, its methodological principles, organizational components, as well as the assessment of its effectiveness. *The purpose* of the current section is to substantiate the understanding of foreign economic activity control not only as an accounting function, but also as an independent discipline in the work of enterprises, to generalize its methodological principles, as well as to assess its effectiveness. *Methodology.* The research is based on the dialectical method, in which all processes of foreign economic activity control are considered in connection with other components of foreign economic activity. The generalization method was used to summarize the results of the studied scientific works on the topic of the study. The methods of analysis and synthesis were used to study the methodological and organizational aspects of foreign economic activity control. The questionnaire method made it possible to collect empirical data on the practice of foreign economic activity control at Ukrainian enterprises. The induction and deduction methods made it possible to identify and describe functional and stochastic relationships that affect the effectiveness of control. The graphical method made it possible to construct trend lines regarding the effectiveness of control. The modelling method was used to construct an empirical regression model of the relationship between costs and control results. The forecasting method assisted to find the

¹ Postgraduate Student,
Kyiv Cooperative Institute of Business and Law, Ukraine

optimal levels of control costs at foreign economic activity enterprises. The monographic method was used to describe the results of the study. *Results.* According to the results of the research, the understanding of control among foreign economic entities as a separate system that interacts with other enterprise systems: management, accounting, production, relations with counterparties, stakeholders, the public, and state authorities is substantiated. These systems exchange information and resources with the control system, which is designed to ensure the needs of stakeholders in the legality, transparency, and efficiency of foreign economic activity. Inventory is a connecting link between the control system and the foreign economic activity accounting system. The control methodology follows from the needs of management, as well as the peculiarities of foreign economic activity. Generalized methodological aspects of foreign economic activity accounting are set out in scientific works that relate to the types of control and the procedure for its implementation. Based on the results of a survey of employees of foreign economic enterprises, the main problem areas of work are identified and methodological approaches to their control are proposed. *Practical implications.* The pattern of behaviour of control costs in relation to its results is revealed, according to which the growth of control results occurs only up to a certain limit, above which the growth of control volumes is ineffective. *Value/originality.* This makes it possible to determine the optimal levels of control at foreign economic activity enterprises and establish the principle of minimal sufficiency for it. Further research into the control of foreign economic activity can be focused on identifying factors for its optimization in different types of enterprises.

1. Вступ

Із початком війни в Україні зовнішньоекономічна діяльність набула стратегічної важливості. Україна отримує необхідне спорядження, гуманітарну допомогу, дефіцитні продукти. Натомість українські підприємства змінювали логістичні маршрути; руйнування виробничих ланцюжків викликало потребу в пошуку нових постачальників, покупців. Змінилася структура зовнішньоекономічної діяльності. Більшої ваги набули такі види, як релокація підприємств, зокрема, закордон; отримання широкого ряду міжнародних грантів; диверсифікація капі-

талу, інвестиційних портфелів, необхідність убезпечення капіталу і виробничих ресурсів. Контроль зовнішньоекономічної діяльності забезпечує зворотній зв'язок для менеджменту, що сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень.

Зовнішньоекономічна діяльність передбачає, що в господарських операціях контрагентами українських підприємств виступають іноземні партнери – фізичні і юридичні особи, органи державної влади. Таким чином, такі операції підпадають під нормативне регулювання двох і більше країн або юрисдикцій, що вимагає окремого особливого підходу до їх контролю і спричинює формування окремої дисципліни контролю – контролю зовнішньоекономічної діяльності. Її існування базується на окремих відмінних організаційно-методологічних засадах, які, зважаючи на особливу важливість міжнародної економічної співпраці у глобалізованому світі, є предметом підвищеної уваги науковців та фахівців обліку і контролю. Отже, тема дослідження має високу актуальність і нагальну важливість у нинішніх економічних умовах України.

Вивченню проблем контролю ЗЕД присвячено ряд наукових праць. Н. В. Кінзерська стверджує, що «...Розвиток та удосконалення методичного забезпечення внутрішнього контролю ЗЕД в умовах ризику слід здійснювати із застосуванням системного підходу, що в подальшому сприятиме належній результативності та раціональності виконання функцій суб'єктами контролю» [4].

Комплементарну ідею висловлює В. Л. Вакуленко: «Зовнішньоекономічна діяльність вітчизняних компаній характеризується високими комерційними, фінансовими та курсовими ризиками. У зв'язку з цим, щоб здійснювати свою діяльність, компанії повинні побудувати ефективну та надійну систему внутрішнього контролю, що забезпечує дотримання законності, достовірності, своєчасності, повноти та ясності інформації, що стосується імпортової та експортної діяльності» [4]. До факторів, які впливають на контроль і його ефективність вчений відносить законодавчі, фінансові, організаційні, технологічні, людські та зовнішні фактори.

Ткачук І. М. також зосереджується на вивченні факторів, які впливають на контроль на підприємствах ЗЕД. До них науковець відносить: стратегічні завдання і цілі ЗЕД, рішення власника і керівництва щодо

контролю, компетентність персоналу, цифровізація підприємства, ресурсне забезпечення ЗЕД, зовнішні умови діяльності [9, с. 220].

Дослідження методологічних засади бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності показує, що контроль є функцією обліку. Виконання цієї функції забезпечує такий елемент методу бухгалтерського обліку як інвентаризація, зокрема, а також, частково, інші елементи обліку.

Метою поточного розділу є обґрунтування розуміння контролю зовнішньоекономічної діяльності не лише як на функції обліку, але як самостійної дисципліни в роботі підприємств, узагальнення його методологічних засад, а також оцінка його ефективності. Для цього вирішимо такі завдання:

- виокремимо місце контролю в системі зовнішньоекономічної діяльності;
- розкриємо методологічні засади контролю ЗЕД;
- проведемо емпіричну оцінку ефективності контролю ЗЕД і з'ясуємо, які фактори на неї впливають.

Дослідження базується на діалектичному методі, за якого усі процеси контролю зовнішньоекономічної діяльності розглядаються у взаємозв'язку з іншими складовими ЗЕД. Метод узагальнення використаний для підведення підсумків з вивчених наукових праць за темою дослідження. Методи аналізу і синтезу застосовані для дослідження методологічних та організаційних аспектів контролю ЗЕД. Метод анкетування дав змогу зібрати емпіричні дані про практику контролю ЗЕД на підприємствах України. Методи індукції та дедукції дозволили виявити та описати функціональні і стохастичні зв'язки, які впливають на ефективність контролю. Графічний метод дозволив побудувати лінії трендів щодо ефективності контролю. Метод моделювання використаний для побудови емпіричної регресійної моделі зв'язку витрат і результатів контролю. Метод прогнозування допоміг знайти оптимальні рівні витрат контролю на підприємствах ЗЕД. Монографічний метод використаний для опису результатів дослідження.

2. Місце контролю ЗЕД та його методологічні засади

Зовнішньоекономічна діяльність має ряд специфічних характеристик, суттєвих для контролю, які вирізняють його серед інших.

До таких характеристик належить наступне: контрагентами є нерезиденти України; існує різниця регулювання в юрисдикціях, де здійснюється діяльність; просторова віддаленість між контрагентами, місцями зберігання, тривалий час поставок; при розподілі витрат слід враховувати правила ІНКОТЕРМС; окремого оформлення потребує перетин кордону між юрисдикціями; має місце використання різних валют з коливанням їх вартості. Усе це вимагає особливих підходів, ставить перед контролем додаткові завдання і формує специфічні об'єкти. Тому, маємо підстави стверджувати про існування окремої дисципліни контролю ЗЕД. Об'єктами контролю ЗЕД виступають: товари, послуги, фінансово-інвестиційні операції, розрахунки із контрагентами, грошові кошти і валютні різниці, розрахунки за оплатою праці, розрахунки із бюджетом доходи, витрати і фінансові результати ЗЕД.

В умовах воєнного стану і повоєнної відбудови зовнішньоекономічна діяльність є пріоритетною сферою для уваги держави та посилення контролю. Погоджуємося із думкою В. В. Зеліч та М. Е. Матвеєва, що «...важливо зберегти лібералізм у зовнішньоекономічних відносинах і створити належні умови для розвитку цього виду діяльності...» [3, с. 93]. В умовах воєнного стану для підприємств ЗЕД значно ускладнюються умови ведення бізнесу. Зі свого боку держава посилює валютний, митний контроль [6; 7; 8], що значно обмежує можливості суб'єктів ЗЕД. Тому в сфері державного контролю важливо дотримуватися принципу найменших достатніх обмежень для ЗЕД і створення механізмів, які б компенсували втрачені можливості.

Контроль на підприємствах і у суб'єктів ЗЕД, зокрема, є окремою системою, пов'язаною з іншими системами підприємства: управління, обліку, виробництва, зв'язків з контрагентами, зацікавленими сторонами, громадськістю, органами державної влади (рис. 1).

Ці системи виступають джерелами інформації для контролю і користувачами його результатів. Зв'язною ланкою системи контролю із системою обліку виступає інвентаризація. Попри те, що серед науковців [1, с. 41] є сумніви щодо правильності віднесення інвентаризації до елементів методу бухгалтерського обліку ми вважаємо, що вона забезпечує виконання обліком контрольної функції і виступає зворотним зв'язком фактичного стану підприємства і даних обліку.

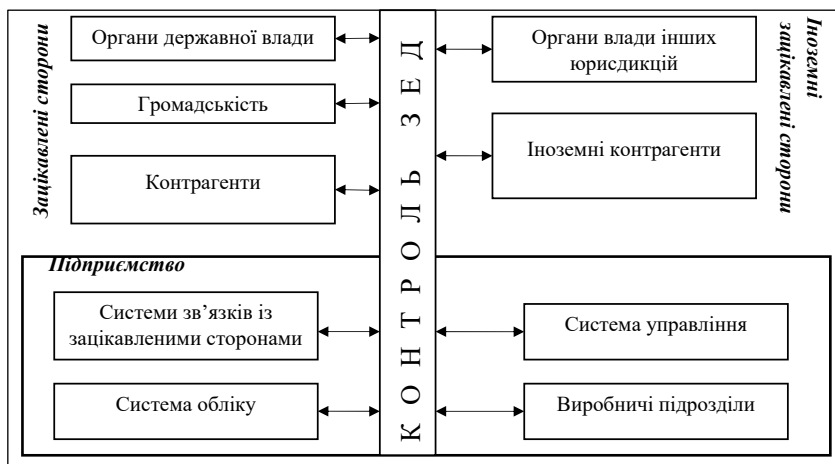


Рис. 1. Місце контролю в системі зовнішньоекономічної діяльності підприємства

Джерело: побудовано автором

Контроль зовнішньоекономічної діяльності дозволяє виявляти недоліки, помилки і умисне шахрайство в господарській діяльності суб'єктів ЗЕД і забезпечувати керівництво, контрольні органи державної влади необхідною інформацією для їх усунення і недопущення в майбутньому. Контроль забезпечує прозорість зовнішньоекономічної діяльності, справедливість у розподілі коштів, сплаті податків і платежів, а також ефективність і успішність діяльності підприємства загалом.

За суб'єктами здійснення контроль поділяється на

- внутрішньогосподарський;
- аудит;
- громадський;
- державний.

За часом здійснення розрізняють:

- попередній або превентивний контроль;
- поточний або моніторинг;
- наступний контроль;

За охопленням:

- повний;
- тематичний.

Контроль зовнішньоекономічної діяльності належить до тематичного контролю. В. Л. Вакуленко визначає специфічні для зовнішньоекономічної діяльності види контролю:

- митний контроль;
- валютний контроль;
- контроль виконання контрактів ЗЕД [2].

Однак, незалежно від часу здійснення, суб'єктів чи охоплення, для проведення контролю використовуються єдині методичні підходи. Розрізняють дві групи методів проведення контролю: документальні та фактичні.

Н. В. Кінзерська до документальних методів контролю відносить зустрічну перевірку, арифметичну перевірку, логічну перевірку, нормативно-правову перевірку, перевірку виконання договорів ЗЕД. Відповідно, до фактичних методів контролю включені інвентаризація, контрольне приймання товарів, огляд, експертне оцінювання, обстеження [4].

3. Організаційні та методичні аспекти контролю ЗЕД

Для з'ясування стану та вивчення актуальних практичних проблем контролю на підприємствах ЗЕД у межах дисертаційного дослідження нами було проведене опитування облікових працівників та адміністративний персонал 56 підприємств, які проводять зовнішньоекономічну діяльність. До вибірки увійшли підприємства різних організаційно-правових форм: 3 акціонерні товариства, 32 товариства з обмеженою відповідальністю, 1 кооператив, 2 іноземні підприємства, а також 18 фізичних осіб-підприємців. За розмірами вони поділялись на 18 мікропідприємств, 25 малих підприємств, 11 середніх підприємств та 2 великих підприємства (табл. 1).

Серед досліджуваних підприємств у 34% облік веде штатний бухгалтер, у 48 % – створена власна бухгалтерська служба, 36% – залучають консультантів з питань бухгалтерського обліку, а 27% – користуються послугами аутсорсингу. Щодо організації контролю, 89% опитаних повідомили, що контроль на підприємстві здійснюють

посадові особи у межах своїх компетенцій, у 27% досліджених підприємств штатом передбачена посада внутрішнього аудитора, у 12% – функціонує служба внутрішнього контролю.

Таблиця 1

**Підсумкова таблиця результатів опитування
працівників бухгалтерських служб підприємств ЗЕД**

Запитання	Відсоток тих, хто обрав вказаний варіант відповіді
<i>Запитання 1. Як організовано облік на Вашому підприємстві?</i>	
Штатом передбачено посаду бухгалтера	34%
Створена бухгалтерська служба	48%
Використовуємо послуги аутсорсингу	27%
Використовуємо послуги консалтингу	36%
<i>Запитання 2. На кого покладені функції контролю?</i>	
Контроль віднесено до повноважень посадових осіб у межах їх компетенцій	49%
Передбачена посада внутрішнього аудитора	33%
Створена служба контролю	18%
<i>Запитання 3. Визначте найпроблемніші ділянки обліку ЗЕД, в яких найчастіше допускаються помилки</i>	
Встановлення дати перерахунку вартості товарів в національну валюту	87%
Розподіл транспортних витрат	63%
Розрахунок і сплата сум ПДВ при імпорті	61%
Розподіл загальновиробничих і загальногосподарських витрат	54%
Розрахунок курсових різниць	46%
Перерахунок сум авансів сплачених і отриманих	35%
Включення вартості страхових послуг	23%
Розрахунок трансфертних цін	15%
Методи обліку інвестицій і розрахунок частки підприємства	12%
Розрахунок витрат на відрядження	10%

Джерело: побудовано автором

Ми попросили опитаних оцінити, які, на їх погляд, ділянки в обліку ЗЕД найскладніші, у яких припускаються найбільше помилок. Ґрунтуючись на отриманих відповідях ми запропонували перелік документів, які необхідно перевірити контролерам, та методи контролю,

які можуть бути використані для знаходження помилок для їх виправлення (табл. 2).

Таблиця 2

**Методи контролю проблемних сфер обліку ЗЕД,
визначених експертним методом**

Проблемне питання	Підтверджувальні документи	Методи контролю
Розрахунок трансфертних цін	Накладні, розрахунки собівартості, бухгалтерські довідки	Зустрічна перевірка, арифметичні розрахунки, перевірка «по суті»
Розподіл транспортних витрат	Контракт, накладні, інвойси, ТТН, коносамент	Арифметичні розрахунки, перевірка «по суті», інвентаризація
Розподіл вартості страхових послуг	Договір страхування, рахунки, розрахунки страхового відшкодування, банківська виписка	Арифметичні розрахунки, перевірка «по суті», експертна оцінка
Встановлення дати перерахунку вартості товарів в національну валюту	Контракт, Інкотермс, накладні, коносамент	Зустрічна перевірка, перевірка «по суті»
Розрахунок курсових різниць	Бухгалтерська довідка, розрахунок	Арифметичні розрахунки, перевірка «по суті»
Перерахунок сум авансів сплачених і отриманих	Банківська виписка, розрахунки	Арифметичні розрахунки, перевірка «по суті»
Розрахунок і сплата сум ПДВ, інших податків і зборів	Податкові накладні, валютно-митна декларація, податкова декларація	Арифметичні розрахунки, перевірка «по суті», нормативно-правова перевірка
Розподіл загальновиробничих і загальногосподарських витрат	Бухгалтерська довідка, розрахунок, банківська виписка, накладні	Арифметичні розрахунки, перевірка «по суті», інвентаризація
Методи обліку інвестицій і розрахунок частки підприємства	Контракт, банківська виписка	Арифметичні розрахунки, перевірка «по суті», обстеження
Розрахунок витрат на відрядження	Звіт про відрядження, чеки, банківські виписки, квитки.	Арифметичні розрахунки, перевірка «по суті», опитування, зустрічна перевірка

Джерело: побудовано автором

4. Емпірична оцінка ефективності контролю ЗЕД

Для оцінки ефективності контролю нами були зібрані дані про витрати на контроль в досліджуваних підприємствах і його результати (додаток).

До витрат на контроль ми включили заробітну плату працівників, зайнятих контролем. У разі, коли зайнятість працівника в контролі є частковою, здійснюється як один із обов'язків у межах компетенції, ми запропонували оцінити, яку частину робочого часу займає контроль і віднесли до витрат відповідну частку заробітної плати. Також до витрат контролю віднесли витрати відділу контролю, витрати на відрядження працівників з метою проведення контролю, витрати на проведення заходів контролю, інші супутні витрати. Результат контролю ми визначили як суми виявлених помилок і втрат, а у разі, коли суму визначити складно – вплив виявленої помилки на фінансовий результат.

За отриманими даними встановимо наявність кореляційного зв'язку між показниками і побудуємо емпіричну регресійну модель. Одразу відмітимо, що побудована нами модель має ряд обмежень:

1. Витрати на контроль у працівників, які здійснюють його як один із своїх обов'язків важко оцінити точно.

2. До результатів контролю включені лише ті суми, які можна чітко асоціювати із контролем – суми виправлених помилок, виявлених і покритих нестач тощо. Однак не можна оцінити альтернативні втрати підприємств у разі, якби контроль був відсутнім. Як свідчить практика, якщо працівники знають, що їх робота контролюється, працюють старанніше, більш уважні до результатів роботи, менш схильні до крадіжок і шахрайства.

3. Досліджувані підприємства досить неоднорідні за розмірами, формами організації контролю, сферами діяльності. Це може також впливати на результативність контролю та обсяг витрат. Для отримання точніших даних доцільно дослідити великі кількості підприємств, згрупувавши їх у однорідні групи.

Тому отримані результати не можна сприймати як високоточні. Менше з тим, вони достатньо надійно ілюструють загальні тенденції і закономірності зв'язку витрат і результатів контролю в середньому за галуззю. Виявлені закономірності можуть бути пояснені логічними причинами.

Щоб встановити існування кореляційного зв'язку між витратами і результатами контролю потрібно побудувати хмару розсіювання. Для її побудови скористаємося інструментами MS Excel. Такий інструмент як *Лінія тренду* дозволяє одразу автоматично розрахувати кореляційний зв'язок з використанням *методу найменших квадратів* [5, с. 4–18]. Він полягає у знаходженні залежності

$$y = f(x), \quad (1)$$

де y – результативний показник (у нашому випадку, результат контролю),

x – факторний показник (витрати на контроль), лінія якої проходила б якнайближче до точок хмари розсіювання, встановлених емпіричним шляхом.

Показники параметрів шуканої функції повинні бути підібрані таким чином, щоб сума усіх квадратів різниць у рівності:

$$\Delta_i = y_i - f(x_i), \quad (2)$$

була найменшою. Для цього необхідно знайти такі параметри, за яких отримаємо мінімальне значення виразу:

$$z = \sum_{i=1}^n \Delta_i^2 = \sum_{i=1}^n [y_i - f(x_i)]^2. \quad (3)$$

Зважаючи на розміщення точок на хмарі розсіювання для нашого випадку обираємо модель степеневі залежності:

$$y = a + bx + cx^2, \quad (4)$$

де a, b, c – параметри емпіричного регресійного рівняння [5, с. 4–18].

Скориставшись інструментами MS Excel розрахуємо рівняння автоматично. Для цього спершу нанесемо на графік точки, які пов'язують витрати і результати контролю. Після цього наносимо лінію тренду. Відмітимо прапорцем функцію відображення розрахованого регресійного рівняння з нашою емпіричною моделлю (рис. 2).

За результатами машинної обробки даних ми отримали на рис. 2 емпіричне регресійне рівняння нашої моделі

$$y = 24.203x^{0.6013}. \quad (5)$$

Параметр a при змінній x склав 24,203. Це додатне число, отже залежність між змінними пряма, тобто при зростанні витрат на контроль зростають і його результати. Число більше за 1, тобто зростання результатів контролю вищі за темпи зростання витрат на контроль.

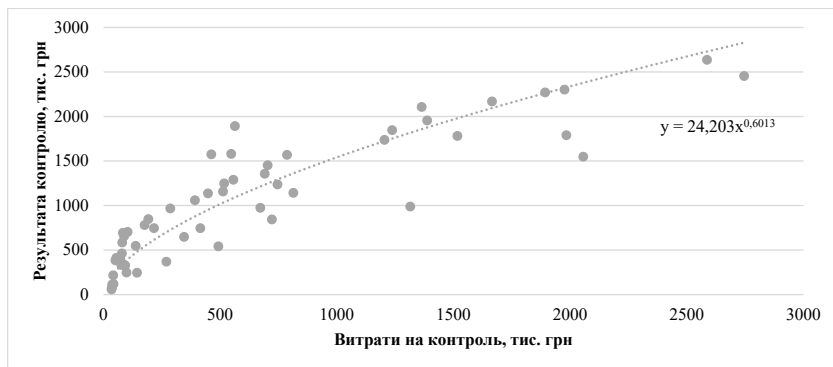


Рис. 2. Хмара розсіювання і лінія тренду, які відображають зв'язок витрат і результатів контролю

Джерело: побудовано автором

Однак показник степеню при x менше 1, що вказує на менші темпи зростання результатів, ніж витрат. Тобто характеристики параметра множника при x та показника степеню при x мають різнонаправлені тенденції, отже, на деяких відрізках результати контролю зростатимуть швидше, ніж витрати, а на інших – повільніше. Знайдемо цю точку переходу. Оскільки лінія моделі зростає круто при нижчих значеннях x і полого при вищих значеннях x , очевидно, що при нижчих значеннях x результати зростають швидше за витрати, а при вищих значеннях x – повільніше. У точці переходу рівень зростання витрат і результатів зрівняється. Тому, щоб знайти цю точку нам необхідно розв'язати рівняння:

$$\Delta y = \Delta f(x) \quad (6)$$

$$y_n - y_{n-1} = 24,203x_n^{0,6013} - 24,203x_{n-1}^{0,6013} \quad (7)$$

Розв'язавши це рівняння машинним способом отримуємо значення $n = 826,001$. Отже, у нашій моделі оптимальний рівень річних витрат складе 826,001 тис. грн. Витрачаючи понад цю суму ми отримаємо меншу суму результату від проведення контролю. Мається на увазі, що на кожну додатково витрачену гривню для проведення контролю ми отримаємо менше 1 гривні виправлених помилок або вирішених проблем, тому ці витрати не будуть виправдані.

Аналогічно, за методом найменших квадратів і формулами 1–3 проаналізуємо ефективність контролю. Розрахуємо ефективність контролю для кожного з досліджуваних підприємств (див. додаток) і нанесемо точки на графік. Отримуємо хмару розсіювання. Виходячи з розміщення точок розсіювання обираємо логарифмічне рівняння емпіричної моделі (рис. 3).

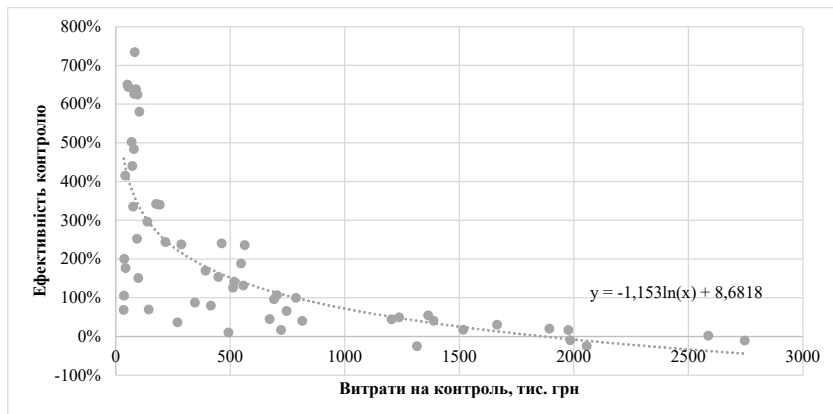


Рис. 3. Хмара розсіювання і лінія тренду, які відображають ефективність контролю за різних рівнів витрат

Джерело: побудовано автором

За даними рис. 3 ми отримали емпіричну регресійну модель:

$$y = -1,153 \ln(x) + 8,6818. \quad (8)$$

Параметр при x складає $-1,153$, що є від'ємним числом. Тобто ми отримали обернену залежність – при зростанні витрат контролю їх ефективність поступово знижується. Оскільки отримана нами модель має спадну динаміку на усій своїй довжині, у деякій точці вона перетне вісь X і ефективність стане від'ємною, тобто, зростання витрат уже негативно впливатиме на результати контролю. Для знаходження цієї точки розв'яжемо рівняння

$$\begin{aligned} -1,153 \ln(x) + 8,6818 &= 0 \\ 1,153 \ln(x) &= 8,6818 \\ \ln(x) &= 7,5297 \end{aligned} \quad (9)$$

$$x = 1862,733 \quad (10)$$

Отже, максимально допустимий рівень витрат на контроль складе 1862,733 тис. грн. Витрати вище цієї суми будуть неефективними, тобто погіршуватимуть ситуацію з контролем.

Таким чином, на основі складених двох емпіричних регресійних моделей можемо прослідкувати поведінку результатів і ефективності контролю на підприємствах ЗЕД залежно від різних рівнів витрат на нього. Ми встановили закономірність, за якою при зростанні витрат на контроль результати контролю спершу різко зростають, а потім все більше уповільнюють своє зростання, а ефективність контролю при деяких високих рівнях витрат стає від'ємною величиною. Різке зростання результатів при впровадженні контролю зрозуміла – контроль дозволяє виявляти та усувати помилки, недоліки і шахрайство. А від'ємна ефективність контролю за високого рівня витрат на нього, на наш погляд, пояснюється такими причинами:

1. При зростанні обсягів контролю сфери компетенцій окремих суб'єктів можуть накладатися. Наприклад, один документ можуть контролювати директор і бухгалтер в межах своїх повноважень, а також внутрішня служба контролю. Таким чином, витрати на контроль одного і того ж документи здійснюють у трьох суб'єктів.

2. Контроль може бути самомультиплікуючим явищем. Мається на увазі, що процес контролю теж має контролюватися, тому виникають витрати контролю на контроль. Крім того, суб'єкти контролю теж можуть припускатися помилок, надавати помилкові рекомендації, бути схильними до шахрайських дій.

3. Надмірний контроль знижує ініціативність працівників, обмежує використання креативних підходів до роботи.

4. У процесі діяльності підприємства працівники можуть допустити лише деяку скінченну кількість помилок і проблем – n , із яких суттєвими будуть s помилок і проблем. При деякому рівні витрат на контроль S , усі суттєві помилки і проблеми можуть бути виявлені. Подальше зростання витрат контролю до рівня N для виявлення усіх помилок n нераціональне, оскільки виправлення цих помилок не матиме суттєвого впливу на діяльність підприємства. Зростання витрат понад N не матиме сенсу.

Отже, існує деякий оптимальний рівень витрат контролю, який дозволяє виявити суттєві помилки та проблеми. Перевищення цього показника має негативні наслідки як для результатів контролю, так і для роботи підприємства ЗЕД загалом. Таким чином, при встановленні обсягів контролю слід дотримуватися принципу мінімальної достатності. Вважаємо, цей висновок буде справедливим як для внутрішнього, так і для зовнішнього контролю, оскільки виявлені причини мають вплив і у зовнішньому середовищі також.

Для поліпшення результатів контролю при досягненні розрахованих нами оптимальних граничних показників доцільно звертати увагу на якісні фактори контролю:

1. Цифровізація процесів управління і контролю дозволяє зменшити вплив людського фактору, прискорити усі процедури, працювати з віддаленими активами, що критично важливо в умовах ЗЕД.

2. Поліпшення організаційної складової контролю через встановлення проблемних і критичних зон дозволить зробити контроль прицілним і зосередити на найважливіших темах без необхідності постійно контролювати усю діяльність. Повний контроль можна проводити лише періодично.

3. Підвищення кваліфікації, розвиток компетенцій працівників підприємства загалом та суб'єктів контролю, зокрема, дозволяє суттєво знизити кількість помилок і якісно покращити усі процеси ЗЕД.

4. Розробка чітких планів і протоколів контролю дозволить знизити витрати на прийняття рішень суб'єктами контролю.

5. Регулярне відслідковування системи підприємства та системи контролю для безперервного поліпшення роботи.

Завдяки запропонованим заходам з покращення якісних факторів контролю можна досягти максимальних результатів контролю за оптимального рівня витрат.

5. Висновки

Роль контролю полягає у забезпеченні прозорості зовнішньоекономічної діяльності, справедливості у розподілі коштів, сплаті податків і платежів, а також ефективності і успішності діяльності підприємства загалом. Завданням контролю зовнішньоекономічної діяльності є виявлення недоліків, помилок і умисного шахрайства в господарській

діяльності суб'єктів ЗЕД і забезпечення керівництва, контрольних органів державної влади необхідною інформацією для їх усунення і недопущення в майбутньому. Розрізняють низку видів контролю залежно від часу здійснення, суб'єктів, охоплення тощо. Специфічними для ЗЕД є такі види контролю як валютний, митний контроль та контроль виконання ЗЕД-контрактів. За усіх видів контролю використовуються єдині методичні підходи.

Виділяють дві групи методів проведення контролю: документальні та фактичні. До документальних методів контролю відносять зустрічну перевірку, арифметичну перевірку, логічну перевірку, нормативно-правову перевірку, перевірку виконання договорів ЗЕД. Відповідно, до фактичних методів контролю включені інвентаризація, контрольне приймання товарів, огляд, експертне оцінювання, обстеження.

Для з'ясування стану контролю на підприємствах ЗЕД в Україні ми провели опитування серед облікових працівників та адміністрації суб'єктів ЗЕД. Було встановлено, що найчастіше в обліку ЗЕД помилки допускаються в розрахунках курсових різниць, розрахунках і сплаті податків і митних платежів, обліку транспортних витрат, витрат на відрядження, трансфертному ціноутворенні, обліку інвестицій. Ці помилки можуть бути усунуті шляхом перевірки документів, застосуванні арифметичних, логічних методів контролю, аналізу нормативно-правових актів.

На основі зібраних даних про витрати на контроль та його результати у досліджуваних підприємствах були побудовані емпіричні регресійні моделі, які ілюстрували зв'язок вказаних показників. Встановлено, що поведінка лінії, яка відображає кореляцію витрат і результатів контролю неоднорідна. Початково, при зростанні витрат різко зростають і результати контролю. Але, при досягненні деякої межі витрат, зростання результатів значно уповільнюється, а в подальшому – погіршує стан підприємства. Отже, можемо стверджувати, що існує деякий оптимальний рівень контролю ЗЕД, перевищення якого недоцільне. Для поліпшення стану контролю суб'єктам ЗЕД слід звертати увагу і на його якісні фактори. На основі цього можемо сформулювати принцип мінімальної достатності обсягів контролю для забезпечення його ефективності.

Подальші дослідження контролю зовнішньоекономічної діяльності можуть бути зосереджені на виявленні факторів його оптимізації у різних типах підприємств.

Список літератури:

1. Бардаш С. В. Онтологічна верифікація обґрунтованості віднесення інвентаризації до методу бухгалтерського обліку. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (Тернопіль, 28 травня 2021 р.). Тернопіль : ЗУНУ, 2021. С. 40–43.
2. Вакуленко В. Л. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю зовнішньоекономічної діяльності підприємств в ризик-орієнтованих умовах. *Актуальні питання економічних наук*. 2024. № 3–4. URL: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/222/235> (дата звернення 28.07.2025).
3. Зеліч В. В., Матвеев М. Е. Особливості регулювання та контролю зовнішньоекономічної діяльності в умовах воєнного стану: реалії сьогодення. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2023. Вип. 5(05). С. 93–97.
4. Кінзерська, Н. В. Методичне забезпечення внутрішнього контролю зовнішньоекономічної діяльності підприємств торгівлі. *Економіка та суспільство*. 2021. № 27. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-34> (дата звернення 22.06.2025).
5. Косуліна Н. Г. Метод найменших квадратів: навч.-метод. посіб. для студентів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти денної та заочної форми навчання інж. спец. Харків : ХНТУСГ, 2020. 25 с.
6. Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану: постанова Національного банку України від 24.02.2022 № 18. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text> (дата звернення 17.07.2025).
7. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України від 06.12.2019 № 361-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text> (дата звернення 17.07.2025).
8. Про застосування заборони ввезення товарів з Російської Федерації: Постанова Кабінету Міністрів України від 09.04.2022 № 426. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/426-2022-%D0%BF#Text> (дата звернення 17.07.2025).
9. Ткачук І. М. Актуальні питання побудови внутрішнього контролю зовнішньоекономічної діяльності на підприємстві. *Економічні науки: збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. Серія “Регіональна економіка”*. 2021. № 18 (71). С. 215–223.

References:

1. Bardash S. V. (2021) Ontologichna veryfikatsiia obgruntovanosti vidnesennia inventaryzatsii do metodu bukhhalterskoho obliku [Ontological verification of the validity of the inventory assignment to the accounting method]. *Oblik, opodatkuvannia i kontrol: teoriia ta metodolohiia: mizhnarjdna naukovopraktychna Internet-konferentsiia* (Ternopil, May 28th, 2021). Ternopil: ZUNU, pp. 40–43. (in Ukrainian)
2. Vakulenko V. L. (2024) Otsinka efektyvnosti systemy vnutrishnoho kontroliu zovnishnoekonomichnoi diialnosti pidpriemstv v ryzyk-orientovanykh umovakh [Assessment of the effectiveness of the internal control system of foreign economic activity of enterprises in risk-oriented conditions]. *Aktualni pytannia ekonomichnykh nauk – Current issues of economic sciences*, № 3–4. Available at: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/222/235> (accessed 28.07.2025). (in Ukrainian).
3. Zelich V. V., Matveiev M. E. (2023) Osoblyvosti rehuliuвання ta kontroliu zovnishnoekonomichnoi diialnosti v umovakh voiennoho stanu: realii sohodennia [Peculiarities of regulation and control of foreign economic activity under martial law: current realities]. *Tsyfrova ekonomika ta ekonomichna bezpeka – Digital economy and economic security*, vol. 5(05), pp. 93–97. (in Ukrainian).
4. Kinzerska N. V. (2021) Metodychne zabezpechennia vnutrishnoho kontroliu zovnishnoekonomichnoi diialnosti pidpriemstv torhivli [Methodological support for internal control of foreign economic activity of trade enterprises]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, №27. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-34> (accessed 22.06.2025). (in Ukrainian).
5. Kosulina N. H. (2020) Metod naimenshykh kvadrativ: navch.-metod. posib. dla studentiv pershoho (bakalavrskoho) rivnia vyshchoi osvity dennoi ta zaochnoi formy navchannia inzh spets. [Least squares method: teaching-methodical manual for students of the first (bachelor's) level of higher education of full-time and part-time studies in engineering]. Kharkiv: KhNTUSH, 25 p. (in Ukrainian).
6. Pro robotu bankivskoi systemy v period zaprovadzhennia voiennoho stanu: postanova Natsionalnoho banku Ukrainy vid 24.02.2022 № 18. [On the operation of the banking system during the period of martial law: Resolution of the National Bank of Ukraine dated February 24, 2022 No. 18]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text> (accessed 17.07.2025). (in Ukrainian).
7. Pro zapobihannia ta protydiu lehalizatsii (vidmyvanniu) dokhodiv, oderzhanykh zlochynnym shliakhom, finansuvanniu teroryzmu ta finansuvanniu rozpovsiudzhennia zbroi masovoho znyshchennia: Zakon Ukrainy vid 06.12.2019 № 361-IX [On preventing and combating the legalization (laundering) of proceeds from crime, the financing of terrorism and the financing of the proliferation of weapons of mass destruction: Law of Ukraine dated December 06, 2019 No. 361-IX]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text> (accessed 17.07.2025). (in Ukrainian).
8. Pro zastosuvannia zaborony vvezennia tovariv z Rosiiskoi Federatsii: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 09.04.2022 № 426 [On the application

of the ban on the import of goods from the Russian Federation: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated April 09, .2022 No. 426. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/426-2022-%D0%BF#Text>. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/426-2022-%D0%BF#Tex> (accessed 17.07.2025). (in Ukrainian).

9. Tkachuk I. M. (2021) Aktualni pytannya pobudovy vnutrishnoho kontroliu zovnishnoekonomichnoi diialnosti na pidpriemstvi [Current issues of building internal control of foreign economic activity at the enterprise.]. *Ekonomichni nauky: zbirnyk naukovykh prats Luts'koho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Seriya "Rehionalna ekonomika"* – *Economic Sciences: Collection of Scientific Papers of Lutsk National Technical University. Series "Regional Economy"*, № 18 (71), pp. 215–223. (in Ukrainian).

Додаток

Результати опитування

працівників бухгалтерських служб підприємств,
які займаються зовнішньоекономічною діяльністю

Таблиця

Розрахунок ефективності контролю на підприємствах ЗЕД

№ з/п	Витрати на контроль, тис. грн	Результат контролю, тис. грн	Ефективність контролю, (ст. 3-ст. 2)/ст. 2	Приріст результатів контролю, грн (Δ ст. 3)	Гранична ефективність контролю (ст. 5)/(ст. 2)	Приріст витрат, грн Δ ст. 2	Темпи приросту, ст. 5/ст.7
1	2	3	4	5	6	7	8
1	34,8	58,6	68%				
2	36,2	74,3	105%	15,7	45%	1,4	27%
3	37,5	112,6	200%	38,3	106%	1,3	52%
4	41,8	215,4	415%	102,8	274%	4,3	91%
5	43,1	119,1	176%	-96,3	-230%	1,3	-45%
6	51,2	384,1	650%	265	615%	8,1	223%
7	55,4	412,2	644%	28,1	55%	4,2	7%
8	69,3	417,4	502%	5,2	9%	13,9	1%
9	72,5	391,5	440%	-25,9	-37%	3,2	-6%
10	76,4	332,4	335%	-59,1	-82%	3,9	-15%
11	79,2	462,4	484%	130	170%	2,8	39%
12	80,4	584,1	626%	121,7	154%	1,2	26%
13	83,1	693,1	734%	109	136%	2,7	19%
14	88,6	654,3	638%	-38,8	-47%	5,5	-6%
15	93,2	328,1	252%	-326,2	-368%	4,6	-50%

Serhii Lahutin

16	95,4	691,2	625%	363,1	390%	2,2	111%
17	98,6	247,4	151%	-443,8	-465%	3,2	-64%
18	103,4	703,2	580%	455,8	462%	4,8	184%
19	138,1	547,3	296%	-155,9	-151%	34,7	-22%
20	144,2	244,6	70%	-302,7	-219%	6,1	-55%
21	176,4	779,8	342%	535,2	371%	32,2	219%
22	192,5	847,3	340%	67,5	38%	16,1	9%
23	216,7	745,1	244%	-102,2	-53%	24,2	-12%
24	269,8	368,4	37%	-376,7	-174%	53,1	-51%
25	286,4	967,2	238%	598,8	222%	16,6	163%
26	345,6	647,1	87%	-320,1	-112%	59,2	-33%
27	392,4	1058,6	170%	411,5	119%	46,8	64%
28	415,2	745,2	79%	-313,4	-80%	22,8	-30%
29	448,3	1136,5	154%	391,3	94%	33,1	53%
30	462,4	1574,1	240%	437,6	98%	14,1	39%
31	492,3	541,3	10%	-1032,8	-223%	29,9	-66%
32	512,3	1157,2	126%	615,9	125%	20	114%
33	517,4	1248,3	141%	91,1	18%	5,1	8%
34	547,6	1579,2	188%	330,9	64%	30,2	27%
35	557,1	1289,1	131%	-290,1	-53%	9,5	-18%
36	563,5	1892,4	236%	603,3	108%	6,4	47%
37	672,4	974,2	45%	-918,2	-163%	108,9	-49%
38	691,3	1356,9	96%	382,7	57%	18,9	39%
39	703,8	1452,2	106%	95,3	14%	12,5	7%
40	721,9	843,4	17%	-608,8	-87%	18,1	-42%
41	746,1	1236,7	66%	393,3	54%	24,2	47%
42	786,8	1569,1	99%	332,4	45%	40,7	27%
43	814,1	1142,2	40%	-426,9	-54%	27,3	-27%
44	1204,6	1736,5	44%	594,3	73%	390,5	52%
45	1237,3	1846,2	49%	109,7	9%	32,7	6%
46	1315,2	987,5	-25%	-858,7	-69%	77,9	-47%
47	1364,2	2106,8	54%	1119,3	85%	49	113%
48	1387,6	1954,3	41%	-152,5	-11%	23,4	-7%
49	1517,2	1781,2	17%	-173,1	-12%	129,6	-9%
50	1665,3	2168,6	30%	387,4	26%	148,1	22%
51	1893,2	2269,7	20%	101,1	6%	227,9	5%
52	1976,4	2301,2	16%	31,5	2%	83,2	1%
53	1984,3	1789,5	-10%	-511,7	-26%	7,9	-22%
54	2056,4	1547,3	-25%	-242,2	-12%	72,1	-14%
55	2587,3	2636,1	2%	1088,8	53%	530,9	70%
56	2746,1	2453,6	-11%	-182,5	-7%	158,8	-7%

Джерело: побудовано автором на основі проведеного опитування