

РОЗДІЛ 3. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

ФІНАНСОВИЙ ТА УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

FINANCIAL AND MANAGERIAL ACCOUNTING OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY OF ENTERPRISES UNDER MARTIAL LAW CONDITIONS

УДК 657.339.9

DOI: <https://doi.org/10.32782/bses.91-15>**Кушнір Л.А.¹**

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку
та оподаткування імені С. Юрія,
Навчально-реабілітаційний заклад
вищої освіти
«Кам'янець-Подільський
державний інститут»

Коркушко О.Н.²

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку
та оподаткування імені С. Юрія,
Навчально-реабілітаційний заклад
вищої освіти
«Кам'янець-Подільський
державний інститут»

Кушнір В.О.

к.е.н.,
СОО аутсорсингової компанії
«Топ Клас»

Kushnir Liudmyla

Educational and Rehabilitation Institution
of Higher Education
"Kamianets-Podilskyi State Institute"

Korkushko Oleg

Educational and Rehabilitation Institution
of Higher Education
"Kamianets-Podilskyi State Institute"

Kushnir Volodymyr

Outsourcing company "Top Klas"

Стаття аналізує взаємодію фінансового та управлінського обліку зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД), що є важливими складовими системи управління підприємством на міжнародному ринку. ЗЕД створює особливі умови для обліку через складність операцій, валютні ризики, митне регулювання та необхідність дотримання міжнародних стандартів (IFRS). Фінансовий облік орієнтований на зовнішніх користувачів і забезпечує прозорість фінансових показників, формуючи звітність відповідно до міжнародних стандартів (IFRS). Управлінський облік, орієнтований на внутрішніх користувачів, забезпечує аналітичну інформацію для підтримки управлінських рішень, аналізу витрат, планування та контролю. Взаємодія цих обліків сприяє ефективному функціонуванню ЗЕД підприємства в умовах глобалізації та воєнного стану.

Ключові слова: зовнішньоекономічна діяльність, фінансовий облік, управлінський облік, управлінські рішення, воєнний стан.

This article examines the interaction and role of financial and managerial accounting in supporting enterprises' foreign economic activity (FEA) under martial law conditions. FEA presents unique challenges for accounting, such as complex operations, currency risks, customs regulations, and the need to comply with international standards. These conditions require integrating financial and managerial accounting to ensure operational resilience and effective management in a volatile global economic environment. The study aims to analyze the specific features and interdependence of financial and managerial accounting in FEA. It focuses on their role in enhancing decision-making and optimizing performance during martial law, addressing risks and regulatory challenges. The research is based on a theoretical and practical analysis of financial and managerial accounting systems. The study applies comparative and analytical methods to assess their compliance with international standards and practical implementation in the FEA context under martial law. Financial accounting ensures transparency and compliance by producing financial statements (balance sheet, income statement, cash flow statement) for external stakeholders. Managerial accounting focuses on internal decision-making, providing tools for cost analysis, budgeting, and risk management. Integrated accounting systems allow enterprises to align compliance with strategic goals, enabling real-time decision-making and resource optimization in foreign markets despite wartime challenges. The study concludes that integrating financial and managerial accounting is crucial for managing FEA during martial law. Financial accounting provides transparency and compliance, while managerial accounting offers insights for adaptation and strategic management. Enterprises are encouraged to adopt unified digital platforms to streamline processes, improve data accuracy, enhance decision-making, and ensure greater efficiency in the context of complex external factors, thus ensuring greater resilience and competitiveness in the global market.

Key words: foreign economic activity, financial accounting, managerial accounting, decision-making, martial law.

Постановка проблеми. Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) є однією з основних складових функціонування українських підприємств, яка відіграє важливу роль у забезпеченні стабільності економіки, зростанні експорту та залученні іноземних інвестицій. Однак у контексті воєнного стану підприємства стикаються з низкою унікальних викликів: валютними ризиками, порушенням ланцюгів постачання, обмеженням доступу до ринків, складністю митного регулювання та адаптацією до змін законодавства. Складність обставин, зумовлених воєнним станом, потребують пошуку нових механізмів впливу на ЗЕД.

Традиційні системи фінансового та управлінського обліку, орієнтовані на стабільність та прогнозованість, не завжди здатні ефективно функціонувати в умовах нестабільності. Це вимагає розробки нових підходів до облікових процесів, які дозволять підприємствам адаптуватися до змінних умов та мінімізувати ризики.

Фінансовий та управлінський облік у сфері ЗЕД мають критичне значення для забезпечення прозорості діяльності, підтримки управлінських рішень та оптимізації процесів у кризовий період. Таким чином, актуальність дослідження полягає в необхідності аналізу цих систем обліку, їх адаптації до умов

¹ ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7597-5791>² ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6577-8647>

воєнного стану та визначення механізмів їхньої інтеграції для підвищення ефективності підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Фінансовий та управлінський облік у сфері ЗЕД активно досліджується у міжнародних і вітчизняних наукових колах. Бондар М.І., Зеліч В., Матвеев М. [1; 3] підкреслюють його значення для прозорості діяльності підприємств у кризових умовах, акцентуючи увагу на дотриманні міжнародних стандартів (IFRS), що підвищує довіру іноземних партнерів.

Плекан М.В. та Мартинюк В.П. [6] зазначають, що оцінка збитків від військової агресії в Україні базується на методології Світового банку ROMA. Водночас така швидка оцінка не є достатньою для компенсації конкретним суб'єктам, тому застосовується пооб'єктна оцінка за міжнародними стандартами (МСО). Відображення втрат підприємств у бухгалтерському обліку залишається обмеженим технічними та методичними підходами.

Управлінський облік, за твердженням Панасюка В., Ткачука І. [5] є ключовим інструментом аналітики для підтримки оперативних і стратегічних рішень. Особливу увагу приділено аналізу витрат, бюджетуванню та управлінню ризиками, що стає критично важливим у воєнний час через зростання логістичних витрат і перебоїв в постачанні.

Науковці наголошують на важливості інтеграції фінансового та управлінського обліку через цифрові технології, що дозволяє об'єднувати інформаційні потоки та пришвидшувати аналіз даних. Це має базуватися на законодавчих актах, зокрема Законах України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», «Про зовнішньоекономічну діяльність», «Про введення воєнного стану» та Митному кодексі [7; 9; 8; 4], що сприяє точності ухвалення рішень.

Однак дослідження показують, що питання інтеграції фінансового та управлінського обліку у сфері ЗЕД під час воєнного стану залишається недостатньо вивченим, що потребує подальших наукових розвідок і адаптації облікових систем до кризових умов.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз особливостей функціонування фінансового та управлінського обліку у сфері зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах воєнного стану, визначення проблем, з якими стикаються підприємства, та обґрунтування шляхів інтеграції цих систем обліку для підвищення їхньої ефективності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Фінансовий облік у сфері зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) займає важливе місце в управлінні підприємствами, які здійснюють міжнародну торгівлю. Основною метою цього обліку є забезпечення прозорості та відповідності діяльності підприємства вимогам законодавства, як національного, так і міжнародного. Зовнішньоекономічні операції, такі як імпорт і експорт товарів, міжнародні фінансові транзакції та валютні операції, вимагають точного

відображення у фінансовій звітності. Оскільки на міжнародних ринках існують жорсткі вимоги до прозорості і надійності інформації, дотримання міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRS) стає важливим аспектом для підприємств, що працюють на міжнародному рівні [5, с. 202].

Основні завдання фінансового обліку в умовах воєнного стану включають кілька критичних етапів. Перш за все, необхідно забезпечити правильне відображення операцій, що пов'язані з митними платежами, курсами валют і податковими зобов'язаннями. Зміни в митному та податковому законодавстві, що можуть виникати в умовах нестабільної економічної ситуації або воєнного стану, додають додаткову складність в управлінні фінансовими процесами. Підприємства повинні своєчасно відображати в обліку витрати на митні платежі, а також враховувати курсові різниці, які можуть виникати через коливання валютних курсів.

Водночас, війна та її наслідки створюють додаткові складнощі, зокрема у вигляді втрат активів через бойові дії. Це вимагає своєчасного обліку таких втрат у фінансовій звітності та коригування оцінок активів, що може включати компенсації від держави чи міжнародних організацій. Важливо також враховувати зміни у валютному нагляді, оскільки деякі обмеження на валютні операції можуть бути введені через воєнний стан. Підприємства повинні оперативно коригувати свою фінансову звітність, щоб врахувати ці зміни.

Управлінський облік у сфері зовнішньоекономічної діяльності підприємства орієнтується на підтримку внутрішніх користувачів, таких як менеджери, керівники та власники підприємств. Основною метою управлінського обліку є надання аналітичної інформації для прийняття оперативних і стратегічних рішень, що стосуються фінансової стабільності та розвитку компанії. Оскільки воєнний стан часто супроводжується невизначеністю в економіці, управлінці стикаються з необхідністю використання нових підходів для оцінки фінансових ризиків та прогнозування витрат і доходів.

Однією з найбільших складнощів є прогнозування і аналіз витрат в умовах кризи, оскільки зміни в економічній ситуації можуть суттєво впливати на зовнішньоекономічні операції. Висока волатильність валютних курсів, затримки на митниці, перебої в постачанні товарів та ресурсів – усі ці фактори створюють необхідність для постійного коригування бюджетів і планів [4]. Тому підприємства повинні мати змогу швидко реагувати на зміни ситуації, використовуючи методи прогнозування і планування, що базуються на аналізі різних сценаріїв розвитку подій.

Управлінський облік у таких умовах також включає в себе аналіз і управління валютними ризиками. Оскільки курсові коливання можуть серйозно вплинути на рентабельність зовнішньоекономічних операцій, підприємства повинні використовувати

спеціалізовані інструменти для хеджування валютних ризиків і планування валютних потоків. Це особливо важливо в умовах воєнного стану, коли швидкі зміни валютних курсів можуть призвести до значних фінансових втрат [9].

Логістичні витрати також є важливою частиною управлінського обліку, особливо коли йдеться про підприємства, що займаються міжнародною торгівлею. Перебої в постачанні, зупинки на митних пунктах або блокування торгових шляхів можуть значно збільшити витрати на доставку товарів. Тому управлінці повинні враховувати всі можливі ризики і запроваджувати гнучкі моделі для планування витрат, що дозволяють знизити вплив таких факторів на загальний фінансовий стан підприємства.

Таблиця демонструє порівняння основних функцій фінансового та управлінського обліку у сфері зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) в умовах воєнного стану та підкреслює переваги їх інтеграції. Інтеграція дозволяє забезпечити комплексну інформаційну підтримку для всіх зацікавлених сторін, включаючи зовнішніх і внутрішніх користувачів, що створює умови для узгодженого управління фінансами та операціями. Дозволяє забезпечити комплексну інформаційну підтримку для всіх зацікавлених сторін, включаючи зовнішніх і внутрішніх користувачів, що створює умови для узгодженого управління фінансами та операціями.

Інтеграція фінансового та управлінського обліку в умовах воєнного стану дозволяє підприємствам більш оперативно реагувати на зміни та приймати виважені управлінські рішення. В умовах воєнного стану, коли ситуація на ринку є нестабільною, важливо, щоб компанії мали змогу швидко адаптуватися до нових обставин і мінімізувати можливі негативні

наслідки для їх діяльності. Таке поєднання дозволяє об'єднати дані історичної фінансової звітності з прогностичними показниками, що дає можливість створити більш повну картину щодо поточного фінансового стану підприємства, а також сприяє кращій оцінці майбутніх перспектив. Крім того, об'єднання цих двох аспектів обліку дозволяє оперативно виявляти та нейтралізувати потенційні ризики, які можуть негативно вплинути на здатність підприємства досягати своїх стратегічних цілей у часи криз.

Фінансовий облік у сфері ЗЕД в умовах воєнного стану вимагає не лише дотримання стандартів і норм бухгалтерії, а й врахування специфічних ризиків, таких як коливання валютних курсів, зміни в митному та податковому законодавстві, а також можливість втрати активів через бойові дії. Враховуючи такі складні фактори, фінансовий облік вимагає гнучкості та здатності оперативно реагувати на зміни в зовнішньому середовищі, щоб не допустити порушення законодавчих норм і не знижувати рівень довіри з боку інвесторів, партнерів та державних органів [1, с. 70–71].

Одночасно, управлінський облік забезпечує підтримку керівництва в прийнятті управлінських рішень, надаючи інформацію для оцінки ефективності операцій і планування майбутніх кроків. В умовах високої невизначеності, характерної для воєнного часу, важливо не тільки мати можливість реагувати на зміни, але й намагатися прогнозувати майбутні сценарії. Управлінський облік дозволяє створити кілька варіантів майбутніх сценаріїв, що може стати в нагоді при прийнятті рішень щодо оптимізації витрат, визначення рентабельності операцій та формування нових стратегій для збереження стабільності підприємства.

Таблиця 1

**Порівняння функцій фінансового та управлінського обліку у сфері ЗЕД
в умовах воєнного стану**

Функція	Фінансовий облік	Управлінський облік	Синергія
Основна мета	Прозорість, відповідність законодавству	Підтримка оперативного та стратегічного управління	Забезпечення комплексної інформаційної підтримки
Користувачі	Інвестори, кредитори, державні органи	Менеджери, керівники, власники	Усі зацікавлені сторони
Зміст даних	Історичні дані: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів	Аналітичні дані: аналіз витрат, прогнозування, планування	Інтеграція історичних і прогностичних даних
Відображення ризиків	Облік курсових різниць, втрат активів, компенсацій	Оцінка валютних ризиків, прогнозування витрат	Зниження ризиків шляхом поєднання аналітики та звітності
Реакція на зміни	Оперативне оновлення фінансової звітності	Моделювання сценаріїв, гнучке планування	Реалізація інтегрованого підходу до управління
Інструменти	Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS), національні стандарти	Методи управлінського обліку: калькуляція витрат, бюджетування, аналіз «що, якщо»	Автоматизовані платформи для об'єднання фінансової звітності та аналітичних даних
Роль цифровізації	Автоматизація звітності	Інструменти для аналітики та прогнозування	Єдині цифрові платформи для об'єднання облікових процесів

Джерело: розроблено авторами

Виклики для фінансового та управлінського обліку у сфері ЗЕД під час воєнного стану

Категорія	Фінансовий облік	Управлінський облік
Основні виклики	– Зміни в митному та податковому законодавстві – Коливання валютних курсів та необхідність оперативного відображення курсових різниць – Втрати активів через бойові дії та необхідність відображення компенсацій	– Підвищення витрат на логістику та перебої в постачанні – Проблеми з прогнозуванням витрат через нестабільність в економіці та ринках – Визначення рентабельності операцій в умовах кризи та значних валютних ризиків
Рішення та адаптація	– Адаптація звітності до нових умов: облік втрат активів, компенсацій від держави – Оперативне коригування податкових та митних платежів у відповідь на зміни в законодавстві	– Моделювання різних сценаріїв для планування витрат та доходів – Впровадження інструментів для управління валютними та логістичними ризиками
Інструменти для адаптації	– Використання міжнародних стандартів для регулювання фінансової звітності – Автоматизація процесів обліку для покращення реакції на зміни в умовах воєнного стану	– Бюджетування, калькуляція витрат, аналіз «що, якщо», прогнози для валютних ризиків – Впровадження цифрових платформ для моніторингу витрат та управлінських рішень

Джерело: розроблено авторами

Інтеграція фінансового та управлінського обліку забезпечує єдність інформаційної бази, оптимізуючи діяльність та знижуючи витрати. Автоматизація процесів дозволяє оперативно реагувати на зміни в умовах воєнного стану, прискорюючи формування звітності і прийняття рішень. Це зменшує людський фактор і ймовірність помилок у обліку та рекомендаціях для управлінських рішень. Така інтеграція сприяє глибшому аналізу витрат і доходів, необхідному для визначення рентабельності та прогнозування витрат в умовах невизначеності, що дозволяє сформулювати стратегії для зниження витрат.

Завдяки інтеграції, підприємства отримують можливість надавати узгоджену інформацію як внутрішнім, так і зовнішнім користувачам, що підвищує ефективність комунікації та прийняття рішень [6]. Підприємства, які активно впроваджують цифрові технології для об'єднання даних фінансового та управлінського обліку, здатні оперативно адаптуватися до змін зовнішнього середовища, забезпечуючи не тільки відповідність міжнародним стандартам, а й максимальну ефективність в управлінні ресурсами в умовах кризи.

Висновки. Фінансовий і управлінський облік ЗЕД у воєнний час потребує адаптації через інтеграцію, автоматизацію та аналітичні інструменти. Підприємства, що впроваджують сучасні підходи, мають вищі шанси на успіх.

Фінансовий облік забезпечує прозорість і відповідність нормативним вимогам, а управлінський – аналітичну підтримку рішень. Інтеграція цих систем сприяє адаптації, мінімізації ризиків і підвищенню конкурентоспроможності.

Цифрові технології допомагають поєднувати фінансові та аналітичні дані для швидкого ухвалення рішень. Фінансова звітність орієнтована на зовнішніх користувачів, управлінський облік – на внутрішніх. Поєднання історичних і прогнозних

даних формує цілісну картину стану підприємства, покращуючи комунікацію та управління.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бондар М. І., Єршова Н. Ю. Стратегічний управлінський облік ризиків: теоретичні та практичні аспекти. *Фінанси України*. 2019. № 2. С. 69–81.
2. Деякі питання митного оформлення окремих товарів, що ввозяться на митну територію України у період дії воєнного стану: Постанова КМУ №236 від 09.03.2022. *Офіційний вісник України*. 2022. № 25. С. 330. Ст. 1318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2022-%D0%BF#Text> (дата звернення: 25.05.2024).
3. Зеліч В., Матвеев М. Особливості регулювання і контролю зовнішньоекономічної діяльності в умовах воєнного стану: реалії сьогодення. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2023. № 5 (05). С. 93–97.
4. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. Верховна Рада України. Поточна редакція від 17.09.2024. URL: <http://sfs.gov.ua/mk/> (дата звернення: 25.05.2024).
5. Панасюк В., Ткачук І. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності в умовах повномасштабної війни. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2024. № 328(2). С. 201–206. URL: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2024-328-50> (дата звернення: 25.05.2024).
6. Плекан М. В., Мартинюк В. П. Особливості обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах війни. *Економіка та суспільство*. 2022. Випуск 45. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/> (дата звернення: 25.05.2024).
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. *Відомості Верховної Ради України*. 1999. № 40. Ст. 365.
8. Про введення воєнного стану в Україні. Закон України. 64/2022, чинний, поточна редакція від 07.11.2024, підстава 740/2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text> (дата звернення: 25.05.2024).

9. Про зовнішньоекономічну діяльність. Закон України від 16.04.1991 № 959-XII, зі змінами і доповненнями від 4 грудня 2024 року № 4111-IX. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T095900?an=777798> (дата звернення: 25.05.2024).

REFERENCES:

1. Bondar M. I., Yershova N. Yu. (2019). Stratehichniy upravlinskyi oblik ryzykiv: teoretychni ta praktychni aspekty [Strategic managerial accounting of risks: theoretical and practical aspects]. *Finansy Ukrainy*, no. 2, pp. 69–81.
2. Deiaki pytannia mytnoho oformlennia okremykh tovariv, shcho vvoziatsia na mytnu terytoriiu Ukrainy u period dii voiennoho stanu: Postanova KМУ №236 vid 09.03.2022 [Some issues of customs clearance of certain goods imported into the customs territory of Ukraine during martial law: Resolution of the CMU No. 236 dated 09.03.2022]. *Ofitsiyni visnyk Ukrainy*, no. 25, p. 330, art. 1318. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2022-%D0%BF#Text> (in Ukrainian).
3. Zelich V., Matveiev M. (2023). Osoblyvosti rehu-liuvannia i 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*, no. 5(05), pp. 93–97. DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.5-14> (in Ukrainian).
4. Mytnyi kodeks Ukrainy vid 13.03.2012 № 4495-VI [Customs Code of Ukraine dated 13.03.2012 No. 4495-VI]. Verkhovna Rada Ukrainy. Current edition as of 17.09.2024. Available at: <http://sfs.gov.ua/mk/> (in Ukrainian).
5. Panasiuk V., Tkachuk I. (2024). Orhanizatsiia obliku zovnishnoekonomichnoi diialnosti v umovakh povnomasshtabnoi viiny [Organization of accounting for foreign economic activity in the conditions of full-scale war]. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, no. 328(2), pp. 201–206. DOI: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2024-328-50> (in Ukrainian).
6. Plekan M. V., Martyniuk V. P. (2022). Osoblyvosti obliku ta opodatkuvannia eksportno-importnykh operatsii v umovakh viiny [Features of accounting and taxation of export-import operations under wartime conditions]. *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 45. Available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/> (in Ukrainian).
7. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine dated 16.07.1999 No. 996-XIV]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, no. 40, art. 365 (in Ukrainian).
8. Pro vvedennia voiennoho stanu v Ukraini: Zakon Ukrainy 64/2022, chynnyi, potochna redaktsiia vid 07.11.2024, pidstava 740/2024 [On the introduction of martial law in Ukraine: Law of Ukraine 64/2022, current, latest edition as of 07.11.2024, basis 740/2024]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text> (in Ukrainian).
9. Pro zovnishnoekonomichnu diialnist: Zakon Ukrainy vid 16.04.1991 № 959-XII, zi zminamy i dopovnenniamy vid 04.12.2024 № 4111-IX [On foreign economic activity: Law of Ukraine dated 16.04.1991 No. 959-XII, with amendments and additions as of 04.12.2024 No. 4111-IX]. Available at: <https://ips.ligazakon.net/document/T095900?an=777798> (in Ukrainian).