

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ГАЛЕЩУК СВІТЛАНА МИХАЙЛІВНА**

**УДК 657.1: 657.3: 657.4: 330.4**

## **ОБЛІК І АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ**

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

**АВТОРЕФЕРАТ**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

**Тернопіль – 2015**

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки України.

**Науковий керівник –** доктор економічних наук, професор  
**Задорожний Зеновій-Михайло Васильович**,  
Тернопільський національний економічний  
університет,  
проректор з наукової роботи

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Чижевська Людмила Віталіївна**,  
Житомирський державний технологічний  
університет,  
професор кафедри обліку і аудиту

кандидат економічних наук, професор  
**Куцик Петро Олексійович**,  
Львівська комерційна академія,  
ректор

Захист відбудеться 29 вересня 2015 р. об 11<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46020, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11а, корпус 11, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020, м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4.

Автореферат розісланий 28 серпня 2015 р.

Вчений секретар  
спеціалізованої вченої ради



**І. Я. Омецінська**

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми дослідження.** Протягом останніх років значно активізувалася зовнішньоекономічна діяльність суб'єктів господарювання. У процесі здійснення експортно-імпортних операцій і проведення відповідних розрахунків ефективність операцій в іноземній валюті суттєво коливається через недосконалість валютного ринку в Україні та девальвацію гривні на фоні трикратного скорочення міжнародних резервів Національного банку України, що спостерігалось з 2012 р. Згідно з офіційними даними, сумарний обсяг експорту та імпорту за I квартал 2015 р. сукупно становив 137,2% ВВП. За таких умов пошук можливих шляхів підвищення ефективності операцій в іноземній валюті потребує максимального використання усіх наявних важелів впливу, в тому числі обліку та аналізу як основних джерел інформації для прийняття управлінських рішень. Це відповідно зумовлює необхідність удосконалення облікового забезпечення операцій в іноземній валюті й відображення їхніх результатів у фінансовій звітності. Нагальною потребою є вироблення рекомендацій щодо аналітичних підходів до оцінки рентабельності операцій в іноземній валюті та формування оптимальних прогнозних сценаріїв ведення зовнішньоекономічної діяльності.

У вітчизняній науковій літературі проблеми удосконалення механізму здійснення операцій в іноземній валюті у сфері зовнішньоекономічної діяльності відображені, зокрема, у працях Л. І. Бабій, Ф. Ф. Бутинця, В. Т. Венцеля, І. А. Волкової, С. Ф. Голова, Т. П. Демчук, В. А. Дерія, І. В. Жиглей, Л. І. Жидасвої, З.-М. В. Задорожного, Л. І. Ірхи, Л. М. Кіндрацької, П. О. Куцика, Г. Ю. Коблянської, Т. В. Кожухової, Я. Д. Крупки, Ю. А. Кузьмінського, І. Д. Лазаришиної, С. О. Левицької, М. Р. Лучка, В. С. Рудницького, В. В. Філіна, Н. М. Хорунжак, Л. В. Чижевської та інших. Серед зарубіжних дослідників питання обліково-аналітичного забезпечення операцій в іноземній валюті висвітлено у працях М. Адлера, Р. Алібера, С. Бартрама, Р. Дюкса, Дж. Годфрея, А. Джо, К. Ноуба, Д. Орапіна, В. Ротенберга, Г. Роберта, Дж. Хойла та інших.

Однак попри значні наукові досягнення з цього напрямку сучасні умови господарювання ставлять нові завдання, вирішення яких необхідне для поліпшення інформаційного забезпечення менеджерів і власників підприємств з метою підвищення ефективності операцій в іноземній валюті. Такими завданнями є: забезпечення уніфікації складових облікової політики щодо операцій в іноземній валюті, уникнення суперечностей в існуючих підходах до обліку курсових та розрахункових валютних різниць, необхідність деталізації інформації про операції в іноземній валюті у фінансовій та внутрішньогосподарській звітності, розробка вдосконаленої методики аналізу операцій в іноземній валюті з урахуванням останніх змін в обліку. Зазначене зумовлює актуальність обраної теми дисертаційної роботи, окреслення її мети, завдань та основних напрямів дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційна робота є складовою науково-дослідних робіт Тернопільського національного економічного університету в рамках держбюджетного фундаментального дослідження кафедри обліку у виробничій сфері за темою «Теоретико-методологічні

основи та практичні аспекти формування і реалізації облікової політики на макро- і мікрорівнях» (державний реєстраційний номер 0111U001035). Частина дисертаційної роботи виконана в рамках держбюджетного фундаментального дослідження на тему «Концепція розвитку бухгалтерського обліку в глобальному інформаційному суспільстві» (державний реєстраційний номер 0114U001087) та науково-дослідної роботи за темою «Дослідження та гармонізація системи бухгалтерського обліку і контролю як інформаційного ресурсу для менеджменту» (державний реєстраційний номер 0111U010354), зокрема розроблено розділ «Облік і аналіз операцій в іноземній валюті». У межах зазначених тем автором підготовлено положення з методики та організації обліку й аналізу операцій в іноземній валюті підприємств.

**Мета і завдання дослідження.** Метою наукового дослідження є вирішення актуальної проблеми формування удосконаленої системи обліку й аналізу операцій в іноземній валюті на підприємствах харчової промисловості через розвиток їхніх теоретико-організаційних і практичних засад.

Зазначена мета реалізується у дослідженні крізь призму постановки таких завдань:

- уточнити зміст понять «валюта», «валютні операції», «операції в іноземній валюті»;
- розробити структуру елементів наказу про облікову політику щодо формування й узагальнення інформації про операції в іноземній валюті для потреб менеджменту підприємств харчової промисловості;
- удосконалити класифікацію курсових різниць та їхнє відображення в облікових регістрах;
- обґрунтувати шляхи удосконалення обліку розрахункових валютних різниць для підвищення якості інформаційної бази аналізу операцій в іноземній валюті;
- розробити рекомендації щодо удосконалення аналітичного обліку операцій в іноземній валюті за зовнішньоекономічною діяльністю підприємств харчової промисловості;
- сформулювати пропозиції щодо удосконалення форм статистичної, фінансової та внутрішньогосподарської звітності з метою забезпечення максимальної повноти відображення інформації про операції в іноземній валюті відповідно до потреб управління та запитів користувачів;
- удосконалити підхід до формування статей фінансової звітності з метою мінімізації викривлення інформації на засадах комплексного обґрунтування вибору функціональної валюти звітності;
- розвинути теоретичні основи та надати практичні рекомендації щодо удосконалення аналізу операцій в іноземній валюті за діяльністю з експорту та імпорту;
- запропонувати методику прогнозного аналізу операцій в іноземній валюті для вироблення управлінських рішень з нейтралізації негативного впливу валютних курсів на прибуток підприємств.

*Об'єктом дослідження* є процес здійснення операцій в іноземній валюті на підприємствах харчової промисловості.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, організаційних та методичних аспектів обліку й аналізу операцій в іноземній валюті на підприємствах харчової промисловості.

**Методи дослідження.** Теоретико-організаційну основу дослідження становить системний підхід до вирішення комплексних науково-практичних проблем з обліку та аналізу операцій в іноземній валюті. У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання економічних явищ і процесів: узагальнення та порівняння – для дослідження сутності економічних понять і прогнозування валютних курсів; аналіз, синтез, індукцію та дедукцію – при розробці положень облікової політики, удосконаленні організаційно-методичних засад обліку і аналізу операцій в іноземній валюті; вибіркового обстеження – при проведенні анкетування; історичний – при дослідженні еволюції валютних відносин в Україні та трансформації підходів до обліку операцій в іноземній валюті; апроксимації та абстракції – для розробки моделі оцінки прибутковості операцій в іноземній валюті, а також при обґрунтуванні нейромережевого підходу до прогнозування економічних показників.

*Інформаційною базою* написання дисертації є публікації вітчизняних і зарубіжних дослідників з проблем обліку й аналізу операцій в іноземній валюті, нормативно-правові акти з питань бухгалтерського обліку та регулювання міжнародних економічних операцій, міжнародні стандарти фінансової звітності, статистичні дані (статистична інформація Національного банку України, органів державної статистики), фінансова та внутрішньогосподарська звітність підприємств харчової промисловості, матеріали довідково-інформаційних видань.

**Наукова новизна** одержаних результатів полягає у розробці науково-практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті та порядку їхнього відображення у фінансовій, внутрішньогосподарській та статистичній звітності підприємства з метою проведення аналізу здійснення таких операцій.

Основні складові наукової новизни результатів дисертаційної роботи конкретизовані у таких положеннях:

*вперше:*

запропоновано методику прогнозного аналізу операцій в іноземній валюті з використанням інструментарію нейронних мереж для прогнозування обмінного курсу валют та прибутковості зовнішньоекономічних операцій на основі історичних даних фінансової звітності, що, на відміну від існуючих підходів, дає змогу в режимі реального часу отримувати інформацію, необхідну для прийняття не тільки оперативних, а й стратегічних управлінських рішень;

*удосконалено:*

положення облікової політики підприємств харчової промисловості в частині обґрунтування таких параметрів організаційно-методичної складової операцій в іноземній валюті, як організація обліку операцій в іноземній валюті за видами діяльності, відображення курсових і розрахункових валютних різниць у бухгалтерській звітності, перерахунок статей фінансової звітності у валюту представлення та включення результатів діяльності закордонних господарських одиниць до консолідованої фінансової звітності. Це дозволить формувати достовірні дані про результати трансакцій в іноземній валюті у фінансовій звітності, сприятиме підвищенню якості інформаційної бази для прийняття управлінських рішень та визначення об'єктивності результатів аналізу таких операцій;

класифікацію курсових різниць за рахунок виокремлення класифікаційних ознак: джерела походження курсових різниць, рівня впливу на нерозподілений прибуток, стану реалізації, об'єктів і місця виникнення, що уможливило формування інформації про результати здійснення операцій в іноземній валюті у різних зрізах та стало основою розробки внутрішніх реєстрів обліку;

облік розрахункових валютних різниць, які виникають у результаті купівлі-продажу іноземної валюти за комерційним курсом, що передбачає їхній поділ на операційні та неопераційні, а відповідно необхідність відкриття додаткових субрахунків до рахунків «Інші доходи» й «Інші витрати» для відображення неопераційних розрахункових валютних різниць. Це суттєво підвищить інформативність і контрольованість даних у випадку купівлі-продажу валюти за комерційним курсом;

аналітичний облік експортно-імпортних операцій через відкриття додаткових субрахунків, призначених для відображення облікової інформації про розрахунки в іноземній валюті, доходи і витрати підприємства за експортно-імпортними операціями, що підвищує рівень деталізації даних фінансової і внутрішньогосподарської звітності відповідно до управлінських запитів;

фінансову звітність за рахунок доповнення Приміток до фінансової звітності графами для деталізації міжнародних економічних операцій; внутрішньогосподарську звітність через розробку звітів про діяльність з експорту та імпорту, довідки про кредиторську та дебіторську заборгованість в іноземних валютах та залишки валютних коштів, звіту про курсові та розрахункові валютні різниці; статистичну звітність через доповнення Декларації про валютні цінності, доходи та майно, що належать резиденту України і знаходяться за її межами, графами для деталізації інформації про валютні цінності на рахунках за кордоном та обсяги товарів, придбаних за кордоном з метою реалізації в іншій країні без ввезення в Україну, завдяки чому досягається прозорість зовнішньоекономічних операцій;

методику аналізу операцій в іноземній валюті за діяльністю з експорту та імпорту через обґрунтування комплексу таких показників ефективності зовнішньоекономічних відносин підприємства, як прибуток від операцій в іноземній валюті, оборотність активів та мультиплікатор капіталу в іноземній валюті. Ці показники відповідають потребам запропонованої моделі оцінки прибутковості операцій в іноземній валюті та підрахунку поточної міжнародної ліквідності, що дозволяє ідентифікувати позиції вітчизняних суб'єктів господарювання на ринку та формувати стратегії їхнього подальшого розвитку;

*набуло подальшого розвитку:*

трактування понять «валюта» як грошова одиниця певної країни, що може бути використана в процесі здійснення міжнародних економічних операцій як міра вартості, засіб обігу та перенесення вартості на світовому ринку, а також міжнародний резервний засіб для забезпечення майбутніх платежів; «валютні операції» як операції суб'єктів валютних відносин з валютними цінностями, що реалізуються через угоди на валютному ринку, у процесі здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами господарювання і в результаті руху цінностей на території України та за її межі (за винятком операцій у національній

валюти між резидентами); «операції в іноземній валюті» як окремий вид валютних операцій, інструментом яких виступає іноземна валюта, платіжні засоби чи фондові цінності, виражені в іноземній валюті. Уточнення понять позиціонує їх як такі, що відповідають міжнародній термінології;

комплексний підхід до вибору функціональної валюти фінансової звітності з урахуванням основної валюти грошових надходжень, цін реалізації, витрат, джерел фінансування, внутрішньофірмових розрахунків, методики перерахунку фінансової звітності у валюту представлення та мультивалютного способу обліку, що дозволило обґрунтувати можливість його використання у підсистемі управлінського обліку підприємств для моделювання оптимізаційних сценаріїв діяльності.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в розвитку теорії та практики обліку й аналізу операцій в іноземній валюті, спрямованих на удосконалення їхніх організаційно-методичних засад відповідно до сучасних умов господарювання та забезпечення своєчасного одержання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень. Отримані наукові результати є основою підвищення результативності здійснення вказаних операцій, зростання ефективності діяльності суб'єктів, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Основні науково-практичні пропозиції автора пройшли апробацію та використані у практиці підприємств харчової промисловості, зокрема:

- запропонована класифікація курсових різниць, їхня систематизація в регістрах аналітичного обліку та методика прогнозного аналізу для прийняття рішень у системі стратегічного планування прийняті до впровадження на ПрАТ «Моршинський завод мінеральних вод «Оскар»(довідка № 422 від 19.12.2014 р.);

- модель оцінювання прибутковості операцій в іноземній валюті використовується у діяльності ПрАТ «Філіп Морріс Україна» (довідка № 98930 від 22.01.2015 р.);

- методичні рекомендації з обліково-аналітичного забезпечення експортно-імпортних операцій та методика аналізу операцій в іноземній валюті на основі нейромережевого піходу до прогнозування фінансових показників прийняті до використання в поточну діяльність ТОВ «Нестле Україна» (довідка № 694 від 17.04.2015 р.);

- методика аналізу операцій в іноземній валюті на основі нейромережевого підходу до прогнозування обмінного курсу валют та прибутковості міжнародних операцій прийняті у діяльність «Хоанон Analytics АВ», Швеція (довідка від 22.04.2015 р.);

- методичні рекомендації з облікового відображення розрахункових валютних різниць, розроблені первинні документи з обліку операцій в іноземній валюті, форми внутрішньої звітності щодо них прийняті до впровадження у практику ПрАТ «Тернопільський молокозавод» (довідка № 259 від 06.05.2015 р.);

- запропонована класифікація курсових різниць, рекомендації щодо вдосконалення аналітичного обліку операцій в іноземній валюті та їхнього відображення у внутрішньогосподарській звітності, а також методика аналізу операцій в іноземній валюті за експортом та імпортом впроваджені у діяльність ПП «Демидівський консервний завод» (довідка № 11 від 15.05.2015 р.);

Наукові та науково-практичні результати дослідження використовуються у навчальному процесі при викладанні дисциплін «Фінансовий облік І», «Фінансовий облік II», «Управлінський облік», «Облік міжнародних операцій» Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-06/1160 від 20.05.2015 р.).

**Особистий внесок дисертанта.** Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Висновки та наукові розробки, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї, які є результатом особистих напрацювань автора.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення наукової новизни та висновки дисертаційної роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на 5 таких міжнародних науково-практичних конференціях: «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 23–24 лютого 2012 р.); «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні» (м. Тернопіль, 29–30 листопада 2012 р.); «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 21–23 лютого 2013 р.); «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні» (м. Тернопіль, 10–11 жовтня 2014 р.); «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації» (м. Тернопіль, 26–27 березня 2015 р.), а також на Всеукраїнській науково-практичній конференції «Зимові читання, присвячені ідеям П. П. Німчинова та І. В. Малишева» (м. Житомир, 22–23 лютого 2012 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 18 наукових праць (з яких одна у співавторстві) загальним обсягом 6,78 друк. арк. (особисто автору належить 6,59 друк. арк.), в тому числі розділи у двох колективних монографіях загальним обсягом 1,28 друк. арк., 10 статей, що висвітлюють основні наукові результати дисертації (з яких одна праця у зарубіжному науковому виданні та одна стаття у фаховому виданні України, які включені до міжнародних наукометричних баз), загальним обсягом 4,62 друк. арк. і 6 праць апробаційного характеру загальним обсягом 0,88 друк. арк.

**Структура дисертації.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг дисертації викладено на 285 сторінках та містить 20 таблиць на 12 сторінках, 46 рисунків на 27 сторінках. У роботі міститься 18 додатків на 65 сторінках. Список використаних джерел включає 259 найменувань на 29 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

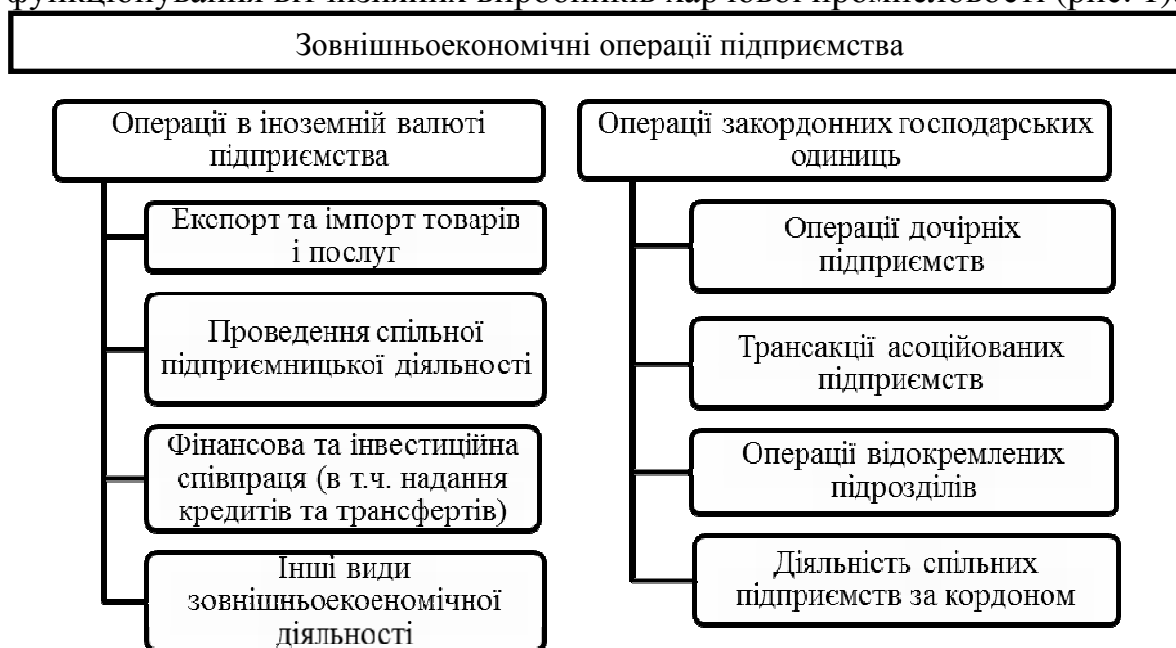
У першому розділі «Теоретичні засади обліку і аналізу операцій в іноземній валюті» проведено аналіз основних понять дисертаційної роботи крізь призму побудови дефініційного ряду з метою тлумачення операцій в іноземній валюті та взаємопов'язаних з ними понять (валюти, валютних відносин, валютних операцій, курсових різниць), розвинуто теоретичні засади обліку й аналізу операцій в іноземній валюті через їхнє групування за різними ознаками та формалізований опис груп курсових різниць і позиціонування та ідентифікацію цих об'єктів у контексті обліково-аналітичних процедур.



На основі аналізу та оцінки сучасних тенденцій зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання доведено, що розвиток міжнародного економічного співробітництва впливає на зміну сутності понять, які є складовими валютних відносин. Зокрема, трансформація ролі валюти у сучасній світовій економіці дозволила виділити чотири її функції – вираження міжнародної міри вартості, засіб обігу, засіб платежу та міжнародний резервний засіб. На цій підставі запропоновано під терміном «валюта» розуміти грошову одиницю певної країни, що може бути використана в процесі здійснення міжнародних економічних операцій як міра вартості, засіб обігу та перенесення вартості на світовому ринку, а також міжнародний резервний засіб для забезпечення майбутніх платежів.

Встановлено неузгодженість у тлумаченнях термінів «валютні операції» та «операції в іноземній валюті» в науковій літературі, нормативно-правових актах й узагальнено висновок про негативний вплив різнорідного їхнього трактування для формування облікової інформації на підприємствах. Вирішення цієї проблеми лежить в площині ідентифікації валютних операцій як операцій суб'єктів валютних відносин з валютними цінностями, що реалізуються через угоди на валютному ринку, у процесі здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами господарювання і в результаті руху цінностей на території України та за її межі (за винятком операцій у національній валюті між резидентами). У такому разі операції в іноземній валюті позиціоновано як окремий вид валютних операцій, інструментом яких є іноземна валюта, платіжні інструменти чи фондові цінності, виражені в іноземній валюті.

Удосконалення процесу відображення операцій в іноземній валюті у фінансовій звітності підприємств потребує їхньої деталізації. Обґрунтування класифікації міжнародних економічних операцій, які становлять предмет бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності, здійснено на основі аналізу нормативно-правового поля функціонування вітчизняних виробників харчової промисловості (рис. 1).



**Рис. 1. Класифікація зовнішньоекономічних операцій**

На основі дослідження практичних запитів системи управління до інформації для прийняття рішень та відповідної адаптації її джерел, зокрема бухгалтерського

обліку та аналізу, запропоновано групування операцій в іноземній валюті за суб'єктами (операції з резидентами, нерезидентами, трансакції закордонних одиниць), видами діяльності (трансакції за операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю), особливостями розрахунків (формами, періодичністю, ступенем конвертованості валюти платежу).

Доведено, що розвиток національних підходів до обліку операцій в іноземній валюті відбувався у світлі становлення вітчизняного господарства, формування валютного ринку та їхніх еволюційних змін. На цій підставі охарактеризовано риси та виокремлено 6 етапів генезису економіки незалежної України й валютних відносин (I етап охоплює 1991–1993 рр., II етап – 1994–1996 рр., III етап – 1997–1999 рр., IV етап – 2000–2006 рр., V етап – 2007–2013 рр., VI етап – 2014 р. і до сьогодні), часові рамки яких вказують на відповідні специфічні трансформаційні тенденції макроекономічного середовища діяльності вітчизняних економічних агентів, що мали вплив на організацію та порядок ведення бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті. Критерієм розмежування також було виявлення особливостей реформування підходів до відображення операцій в іноземній валюті в обліку та фінансовій звітності підприємств в різні періоди розвитку вітчизняної валютної системи.

У цьому контексті встановлено, що одним з основних елементів, котрий мав вплив не лише на загальний порядок та організацію бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті, а й кінцеві результати діяльності підприємств і дані їхньої звітності, є курсові різниці. З метою посилення управлінського впливу на їхню величину запропоновано підхід до деталізації курсових різниць для потреб внутрішньогосподарського обліку й доведено доцільність їхнього поділу на операційні курсові різниці, які виникають як результат операцій в іноземній валюті при здійсненні операційної діяльності; неопераційні, що супроводжують трансакції в іноземній валюті при здійсненні фінансової та інвестиційної діяльності підприємствами; трансляційні, які виникають за операціями в іноземній валюті зарубіжних підрозділів, результати за якими включаються до консолідованої фінансової звітності.

Для систематизації й узгодження відображення курсових різниць у запропонованому розрізі, в тому числі в площині їхнього впливу на результатні показники, запропоновано трактування понять «курскові доходи (втрати)» як доходи (втрати), отримані від операцій в іноземній валюті за сприятливої (несприятливої) зміни офіційного обмінного курсу валюти звітності. Встановлено, що для товаровиробника сприятливим (несприятливим) є обмінний курс, що приводить до виникнення додатних (від'ємних) різниць між гривневим еквівалентом операції в іноземній валюті на різні дати. Для імпортера, навпаки, – при розрахунку курсових різниць. Обґрунтовано поділ курсових різниць на реалізовані та нереалізовані: перші розглядаються як результат здійснення кінцевих розрахунків за операціями в іноземній валюті, а другі нараховуються при виконанні операції перед сплатою коштів. Ідентифіковано курсові різниці за монетарними та немонетарними статтями, операціями із закордонними підрозділами, за статутним капіталом (виникають при вкладенні учасниками у статутний капітал підприємства) іноземної валюти.

Уточнення понятійного апарату в поєднанні з удосконаленням класифікації операцій в іноземній валюті та курсових різниць визначило базу для розуміння сутності та розробки підходів до організації обліку й аналізу операцій в іноземній валюті.

У другому розділі **«Організація та методика обліку операцій в іноземній валюті»** розглянуто напрями поліпшення обліку операцій в іноземній валюті, удосконалено форми фінансової, внутрішньогосподарської та статистичної звітності суб'єктів господарювання, підходи до вибору функціональної валюти фінансової звітності та використання мультивалютного підходу в практиці відображення трансакцій в іноземній валюті.

На сьогодні підприємства обирають власну організацію обліку трансакцій в іноземній валюті, тому мають визнавати це як елемент облікової політики. У роботі запропоновано передбачити в наказі про облікову політику суб'єктів господарювання пункт «Здійснення операцій в іноземній валюті». Для формулювання підпунктів та конкретизації облікової політики щодо операцій в іноземній валюті в умовах переходу вітчизняних підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності встановлено перелік завдань, які належить вирішити, зокрема: роз'яснити методику обліку розрахунків в іноземній валюті та валютних різниць за видами діяльності, а також за вкладеннями до власного капіталу іноземної валюти; уточнити метод вибору функціональної валюти, алгоритм перерахунку статей у валюту представлення та особливості складання консолідованої фінансової звітності у валюті представлення.

Вивчення впливу галузевих особливостей на облік операцій в іноземній валюті забезпечило обґрунтування виокремлення додаткових субрахунків 706 «Дохід від реалізації напівфабрикатів» та 707 «Дохід від реалізації продуктів переробки» та їхню деталізацію – 7062 «Дохід від реалізації напівфабрикатів за кордон» та 7072 «Дохід від реалізації продуктів переробки за кордон» – для збільшення інформативності щодо основного операційного доходу підприємства. Запропоновано аналогічний підхід до обліку собівартості виготовленої продукції з відкриттям додаткових субрахунків 905 «Собівартість реалізованих напівфабрикатів», 906 «Собівартість реалізованих продуктів переробки» та їхні аналітичні розрізи: 9052 «Собівартість реалізованих напівфабрикатів для експорту», 9062 «Собівартість реалізованих продуктів переробки для експорту». Ці рахунки рекомендовано вести в розрізі іноземних валют з метою отримання необхідної інформації користувачами.

Висновок, зроблений на основі аналізу особливостей обліку розрахунків в іноземній валюті за зовнішньоекономічними контрактами, підтверджує необхідність розуміння та тлумачення безготівкових розрахунків як організації відносин з приводу здійснення платежів між економічними агентами через систему комерційних організацій, наділених функцією розрахунково-касового обслуговування, а також розрахунків щодо заліку взаємної заборгованості, підтвердженої регламентованими документами.

Вплив валютних різниць на суму витрат за умови придбання імпортних товарів зумовлює потребу в урахуванні операційних курсових різниць при калькулюванні первісної вартості продукції та сировини із-за кордону, оскільки курсові доходи зменшують собівартість, а курсові втрати її збільшують. З огляду на це

запропоновано доповнити перелік статей калькулювання собівартості імпортованих сировини і продукції статтю «Суми реалізованих курсових різниць», які супроводжують розрахунки за зовнішньоекономічними контрактами.

Для вирішення проблеми, що пов'язана з різницею валюти контракту й валюти платежу, та виокремлення такого роду курсових різниць із-поміж інших обґрунтовано доцільність деталізації субрахунків 714 «Дохід від операційної курсової різниці» і 945 «Втрати від операційної курсової різниці» через відкриття аналітичних рахунків 7141 «Дохід від операційної курсової різниці за умови зміни валюти платежу» та 9451 «Втрати від операційної курсової різниці за умови зміни валюти платежу». Підприємства при здійсненні розрахунків в іноземній валюті стикаються не лише з імовірністю виникнення курсових різниць, а й із ситуацією, коли гривневий еквівалент валютних коштів, які продаються на міжбанківському валютному ринку, не відповідає фактичній її кількості, яка зараховується на рахунок підприємства, оскільки міжбанківський та офіційний курси Національного банку України можуть відрізнятись. Валютні різниці, що при цьому виникають, за своїм походженням є розрахунковими і відповідно обліковуються на окремих субрахунках 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» та 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти». Для уникнення суперечностей при віднесенні розрахункових валютних різниць за неопераційною діяльністю на рахунки доходів та витрат операційної діяльності запропоновано відкрити субрахунки 747 «Неопераційний дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» та 977 «Неопераційні витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» і назвати субрахунки 711 «Операційний дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» та 942 «Операційні витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» (рис. 2).



**Рис. 2. Пропонована методика відображення розрахункових валютних різниць на рахунках бухгалтерського обліку**

Для отримання інформації про загальну суму витрат, пов'язаних із реалізацією іноземної валюти, запропоновано суму комісійних банкові за проведення такого роду операцій обліковувати на субрахунках 942 «Операційні витрати на купівлі-продаж іноземної валюти» та 977 «Неопераційні витрати на купівлю-продаж іноземної валюти».

Правила складання фінансової звітності не передбачають конкретизації міжнародної економічної діяльності та не уточнюють доходи та втрати від розрахункових валютних різниць. З цією метою обґрунтовано необхідність доповнення до Приміток до фінансової звітності в частині розкриття інформації про поточну дебіторську та кредиторську заборгованість в іноземній валюті, а також обсяги надходжень і витрат за міжнародними економічними операціями. Варто зазначити інформацію про офіційний обмінний курс гривні на звітну дату та ввести додатковий рядок 2420 «Накопичені розрахункові валютні різниці». Складання статистичної звітності є важливим джерелом інформації для аналізу господарської діяльності в іноземній валюті. Зважаючи на це, запропоновано внести доповнення до Декларації про валютні цінності, доходи та майно, що належать резиденту України і знаходяться за її межами, статтями про суму кредитних валютних коштів на закордонних банківських рахунках підприємства та про обсяги товарів, придбаних за кордоном з метою реалізації в іншій країні без ввезення в Україну.

До елементів облікової політики підприємства запропоновано ввести вибір методу перерахунку статей фінансової звітності у валюту представлення як процесу висвітлення інформації про операції в іноземній валюті підприємства в єдиній валюті з використанням обмінних курсів. Альтернативним до цього методу визначено мультивалютний облік, що передбачає відображення операцій у валюті здійснення. Перевагою цього методу є висвітлення у фінансовій звітності валютної позиції підприємства у кожній валюті. Обґрунтовано, що використання мультивалютного підходу при складанні внутрішньогосподарської звітності для потреб аналізу операцій в іноземній валюті сприяє розробці ефективних заходів щодо мінімізації валютних ризиків.

У третьому розділі **«Методика аналізу операцій в іноземній валюті»** обґрунтовано доцільність використання розробленої методики аналізу операцій в іноземній валюті за діяльністю з експорту та імпорту, запропоновано методику прогнозного аналізу операцій в іноземній валюті з використанням нейромережевого підходу.

На основі вивчення практики застосування рівняння Дюпон при оцінюванні результативності діяльності підприємства запропоновано модель вимірювання ефективності зовнішньоекономічної діяльності в іноземній валюті крізь призму оцінки рівня прибутковості операцій в іноземній валюті. За допомогою факторного аналізу з урахуванням часового лагу змін обмінних курсів кошика валют, які використовуються у розрахунках, способом лінійної апроксимації розроблено рівняння регресії, в якому враховано залежність прибутковості операцій в іноземній валюті від низки факторів, таких як розмір прибутку від операцій в іноземній валюті, оборотність активів, виражених в іноземній валюті, та валютний мультиплікатор капіталу. Розрахунок коефіцієнтів регресії, отриманих у результаті застосування запропонованого рівняння, є основою розробленої блок-схеми автоматизації формування прогнозних показників операцій в іноземній валюті.

Врахування комерційних, фіскальних, кон'юнктурних та розрахункових чинників ефективності експортно-імпортних операцій забезпечило розробку методики аналізу операцій в іноземній валюті окремо за діяльністю з експорту та

імпорту. Зокрема, доведено необхідність врахування комерційної потужності, ступеня бюджетного навантаження, сприятливості ринкового середовища та конкурентоздатності підприємства, результативності розрахунків в іноземній валюті для визначення доцільності експорту (імпорту), на чому базується подальше обчислення ефективності операцій в іноземній валюті та можливості її зростання за рахунок зміни валюти платежу та інших методів нейтралізації негативного впливу валютних коливань. Запропоновано використання показника поточної міжнародної ліквідності, який розраховується як відношення швидколіквідних активів в іноземній валюті до поточної валютної кредиторської заборгованості, що свідчитиме про можливість покриття короткострокових зобов'язань в іноземній валюті. Основним інформаційним джерелом розрахунку запропонованих показників є фінансова звітність та розроблені регістри внутрішньогосподарського обліку: Довідка про кредиторську та дебіторську заборгованість в іноземній валюті та залишки валютних коштів, Звіт про обсяги експортних операцій, Звіт про імпорتنі операції, Звіт про курсові та розрахункові валютні різниці.

Обґрунтовано, що важливим завданням прогнозного аналізу операцій в іноземній валюті є розробка заходів зниження рівня чутливості підприємства до зміни реальних обмінних курсів. У дисертації запропоновано методіку проведення такого аналізу у п'ять етапів (рис. 3), який покликаний забезпечити вирішення цього завдання.

<b>I. Аналіз комерційних інтересів</b>	<b>III. Аналіз ефективності операцій в іноземній валюті*</b>	<b>IV. Прогнозування обмінних курсів «робочих» валют**</b>
Уникнення курсових різниць, Збільшення курсових доходів <i>або</i> Зменшення курсових витрат	3512 «Еквіваленти грошових коштів в іноземній валюті» 3712 «Розрахунки за виданими авансами в іноземній валюті» 6812 «Розрахунки за авансами, одержаними в іноземній валюті» 9012 «Собівартість реалізованої готової продукції для експорту» 9022 «Собівартість реалізованих товарів для експорту» 9032 «Собівартість реалізованих робіт і послуг для експорту» 9052 «Собівартість реалізованих напівфабрикатів для експорту» 9062 «Собівартість реалізованих продуктів переробки на експорт»	Застосування нейромережевого підходу до прогнозування
<b>II. Аналіз зовнішнього середовища</b>		<b>V. Прогнозування доходу від продажів</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Моніторинг попиту та цін на продукцію підприємства</li> <li>• Динаміка цін на товари-субститути</li> <li>• Зміни в законодавстві</li> <li>• Динаміка обмінних курсів «робочих» валют</li> <li>• Конкурентоспроможність підприємства за кордоном</li> </ul>		7012 «Дохід від реалізації готової продукції за кордон» 7022 «Дохід від реалізації товарів за кордон» 7032 «Дохід від реалізації робіт і послуг за кордон» 7062 «Дохід від реалізації напівфабрикатів за кордон» 7072 «Дохід від реалізації продуктів переробки за кордон»

\*Пропоновані аналітичні рахунки використовуються для визначення комплексу показників ефективності операцій в іноземній валюті: чутливості прибутку підприємства до змін валютних курсів, коефіцієнта маневреності валютних коштів, чистої валютної позиції, коефіцієнта структури надходжень в іноземній валюті, терміну інкасації в іноземній валюті, поточної міжнародної ліквідності, норми прибутку в іноземній валюті, прибутковості операцій в іноземній валюті.

\*\*«Робочі» валюти – валюти, в яких деноміновано зовнішньоекономічні контракти підприємства та здійснюються його розрахунки.

**Рис. 3. Методика прогнозного аналізу в іноземній валюті та пропоновані аналітичні рахунки для обчислення показників діяльності на окремих його етапах**

Обґрунтовано вибір апарату нейронних мереж як інструмента прогнозування, який здатний більш ефективно, ніж інші відомі методи, відображати динаміку та нелінійність фінансових даних. Зокрема, як модель для прогнозування обмінних курсів валют із щоденними, щомісячними та щоквартальними кроками використано багат шаровий перцептрон. Рівень точності результатів прогнозування чотирьох пар валют (табл. 1) підтверджують переваги при застосуванні нейромережевого підходу для розробки заходів з управління валютним ризиком підприємства.

Таблиця 1

### Результати прогнозування обмінних курсів за допомогою нейромережевого підходу\*

Валютний курс	Щоденний крок		Місячний крок		Квартальний крок	
	Відносна похибка прогнозування, %					
	Середня	Максимум	Середня	Максимум	Середня	Максимум
EUR / USD	0,4	0,9	1,6	5,7	2,5	6,5
GBP / USD	0,2	0,8	1,5	2,8	2,3	4,8
USD / JPY	0,2	0,9	1,8	6,6	3,9	8,2
USD /UAH**	3,9	19,3	6,1	19,2	4,1	19,9

\* Для денного кроку: щоденні значення обмінних курсів з 3 вересня 2014 р. по 20 січня 2015 р. використовуються для навчання багат шарового перцептрону, а період з 21 січня по 28 лютого 2015 р. – для перевірки точності прогнозу; для місячного кроку: з 3 вересня 2014 р. по 20 січня 2015 р. – для навчання, а з 21 січня по 28 лютого 2015 р. – для перевірки; для квартального кроку: з 2-го кв. 1999 р. по 2-го кв. 2009 р. та з 3-го кв. 2009 р. по з 3-го кв. 2014 р. відповідно.

\*\* Середня та максимальна відносні похибки прогнозування обмінного курсу USD / UAH для періоду до лютого 2014 р. становила 1,3% – 9,5% відповідно.

Для прогнозування доходу в іноземній валюті міжнародних підприємств з урахуванням змін валютних курсів та застосування штучних нейронних мереж використано дані фінансової та внутрішньогосподарської звітності. Прогнозування здійснено однокроковим методом, за якого перцептрон перенавчався на кожному кроці прогнозування. Емпіричні дослідження довели доцільність використання структури тришарового перцептрону, зображеної на рис. 4.

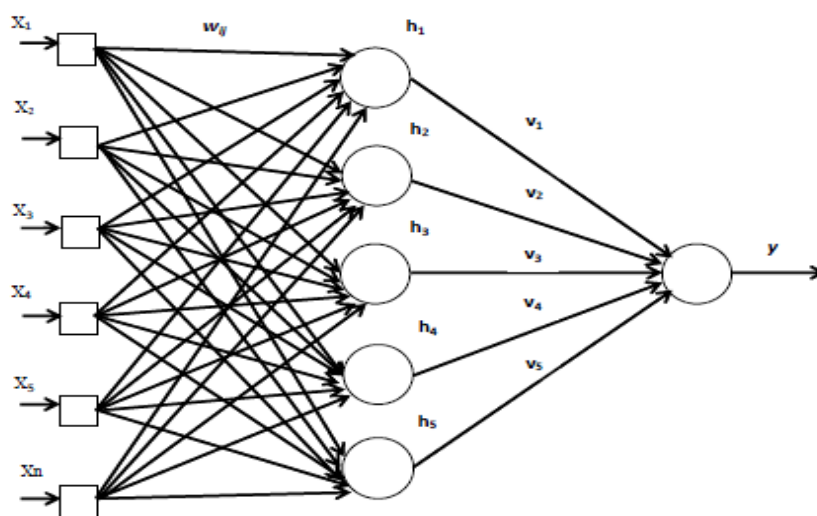


Рис. 4. Структура тришарового перцептрону, використана як модель

де  $x_1$  – дохід від операцій в іноземній валюті,  $x_2$  – обсяг продажів в іноземній валюті,  $x_3$  – сума курсових різниць,  $x_4$  – сума розрахункових валютних різниць,

$x_{5,6,n}$  – обмінні курси основних іноземних валют до валюти звітності, в яких підприємство здійснює розрахунки,  $n$  – кількість нейронів вхідного шару,  $h_j$  – вихідне значення нейрона  $j$  схованого шару,  $v_j$  – вага синапсу нейрона  $j$  схованого шару до вихідного нейрона. Для активації вихідного нейрона застосована сигмоїдна функція, що описується рівнянням ( $F(x) = 1/(1 + e^{-x})$ ).

Результати застосування запропонованого підходу щодо окремих вітчизняних і зарубіжних суб'єктів господарювання свідчать про низькі похибки прогнозування, що доводить доцільність представлених розробок з метою використання у практиці підприємств для гарантії надійності та повноти інформаційного забезпечення їхньої зовнішньоекономічної діяльності.

## ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснена наукова генералізація існуючих підходів та реалізовано нове вирішення наукового завдання, пов'язаного з теоретичним обґрунтуванням, організаційним забезпеченням й практичним здійсненням удосконалення обліку й аналізу операцій в іноземній валюті суб'єктів харчової промисловості з метою формування ефективної інформаційної системи управління валютними потоками і пов'язаними з цим процесами. Пропозиції теоретичного, організаційного й методичного характеру, які визначають результати окреслених у дослідженні завдань відповідно до визначеної мети, конкретизуються такими висновками:

1. У сучасних економічних умовах здійснення операцій в іноземній валюті супроводжується появою низки специфічних рис, які певним чином трансформують їхню сутність і потребують відповідної ідентифікації у визначеннях термінів. У зв'язку з цим запропоновано авторське трактування основних взаємопов'язаних термінів, таких як «валюта», «валютні відносини», «валютні операції», «іноземна валюта», «валюта представлення», в яких враховано властиві їм явища, процеси та характеристики. Для виявлення тенденційності та типізованих трансформацій здійснення операцій в іноземній валюті, а також ідентифікації підходів до їхнього відображення у фінансовій звітності, обґрунтовано періодизацію формування валютних відносин в Україні.

2. До Наказу про облікову політику підприємств харчової промисловості доцільно внести пункт «Здійснення операцій в іноземній валюті» та виокремити в ньому елементи щодо обліку розрахунків в іноземній валюті, валютних різниць, перерахунку в єдину валюту фінансової звітності, складання консолідованої фінансової звітності. Розроблений приклад цього фрагмента наказу дозволить конкретизувати підходи до узагальнення даних про операції в іноземній валюті та більш предметно враховувати вимоги чинних стандартів бухгалтерського обліку.

3. В умовах переходу на МСФЗ у номенклатурі курсових різниць необхідно виділити операційні, неопераційні й трансляційні курсові різниці відповідно до джерела походження; курсові доходи та курсові витрати залежно від впливу валютних коливань на прибуток підприємства; реалізовані та нереалізовані курсові різниці залежно від завершеності операцій; курсові різниці за монетарними й немонетарними статтями, за вкладеннями у статутний капітал, операціями із



закордонними господарськими одиницями. Виокремлення таких видів курсових різниць є основою розробки робочого плану рахунків підприємства та вміщення у ньому відповідних аналітичних рахунків з обліку курсових різниць, у тому числі з урахуванням можливості зміни валюти платежу за договором.

4. Удосконаленню порядку обліку розрахункових валютних різниць за операційною та неопераційною діяльністю сприятиме відкриття додаткових субрахунків до рахунків інших доходів (інших витрат). Рекомендовано доповнення до Інструкції № 291 в частині тлумачень субрахунків доходу та витрат від купівлі-продажу іноземної валюти у такій редакції: на субрахунку 711 «Операційний дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» узагальнюється інформація про доходи від купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема додатна (від'ємна) різниця між ціною продажу (купівлі) іноземної валюти та її балансовою вартістю; на субрахунку 942 «Операційні витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» узагальнюється інформація про витрати від купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема від'ємна (додатна) різниця між ціною продажу (купівлі) іноземної валюти та її балансовою вартістю.

5. З метою деталізації міжнародної економічної діяльності доцільно відкривати аналітичні рахунки до субрахунків 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті», 612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті», 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Встановлено, що виокремлення курсових різниць як елемента собівартості імпоротної продукції дозволить підвищити точність розрахунків показників діяльності з імпорту підприємств харчової промисловості.

6. Для отримання інформації про поточну дебіторську та кредиторську заборгованість в іноземній валюті з відповідними поясненнями, а також обсяги надходжень і витрат за міжнародними економічними операціями запропоновано внести доповнення у Примітки до фінансової звітності. Підвищенню результативності управлінської діяльності на підприємствах харчової промисловості сприятиме використання внутрішніх документів, форми яких розроблено з врахуванням вимог системи управління, а саме: Довідки про кредиторську та дебіторську заборгованість в іноземних валютах та залишки валютних коштів, Звіту про обсяги експортних операцій, Звіту про імпортні операції у розрізі постачальників, валюти контракту та валюти платежу, а також валютного ефекту як різниці між гривневою оцінкою валют між датою підписання договору та датою відвантаження, Звіту про курсові та розрахункові валютні різниці з їхньою конкретизацією на операційні та неопераційні. Обґрунтовано необхідність доповнення Декларації про валютні цінності, доходи та майно, що належать резиденту України і знаходяться за її межами, статтями про суму кредитних коштів на закордонних рахунках та про обсяги товарів, придбаних за кордоном з метою реалізації в іншій країні без ввезення в Україну.

7. З метою досягнення максимальної наближеності оцінки валютних статей у еквіваленті валюти представлення і відображення операцій в іноземній валюті у звітних формах серед чинників вибору функціональної валюти консолідованої фінансової звітності виокремлено такі додаткові: основна валюта грошових потоків,

цін реалізації товарів і послуг, витрат, джерел фінансування, а також географічне положення торгового ринку та особливості внутрішньофірмових розрахунків.

8. Підвищенню ефективності здійснення операцій в іноземній валюті для підприємств харчової промисловості сприятиме запропонована методика аналізу операцій в іноземній валюті за діяльністю з експорту та імпорту, що передбачає використання відомих і обґрунтованих нових показників ефективності міжнародної діяльності, таких як рівень прибутковості операцій в іноземній валюті, визначення чутливості прибутку підприємства до змін валютних курсів та інші. Для імпортоорієнтованих підприємств важливим є розрахунок запропонованого показника поточної міжнародної ліквідності для забезпечення вчасної оплати за зовнішньоекономічною діяльністю.

9. Прогнозний аналіз операцій в іноземній валюті має базуватися на прогнозуванні обмінних курсів валют для визначення суми курсових різниць та прогнозуванні доходу в іноземній валюті з урахуванням внутрішніх і зовнішніх чинників впливу, що відіграє важливу роль при прийнятті управлінських рішень з нейтралізації негативного впливу коливань обмінних курсів. Його проведення слід здійснювати за такими етапами: аналіз комерційних інтересів; аналіз ефективності операцій в іноземній валюті; прогнозування обмінних курсів робочих валют та доходу від зовнішньоекономічних операцій за допомогою нейромережевого підходу та вибір на основі цього методів нейтралізації фінансових втрат при здійсненні операцій в іноземній валюті.

## **ПЕРЕЛІК ПУБЛІКАЦІЙ ЗА НАУКОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ДИСЕРТАЦІЇ**

### *Монографії:*

1. Галешук С. Особливості обліку безготівкових розрахунків у іноземній валюті в умовах інтеграції України в світовий економічний простір / С. Галешук // Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект : кол. моногр.: у 2 т. / за ред. проф. П. Й. Атамас. – Дніпропетровськ, 2013. – С. 35–42 (0,52 друк. арк.).

2. Галешук С. Аналіз підходів до відображення операцій в іноземній валюті у фінансовій звітності підприємства / С. Галешук // Стан і перспективи розвитку вітчизняної системи обліку: моногр. / за наук. ред. д.е.н., проф. З. -М. В. Задорожного і д.е.н., проф. Я. Д. Крупки. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – С. 17-25 (0,76 друк. арк.).

### *Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:*

3. Галешук С. Окремі питання обліку експортно-імпортних операцій на вітчизняних підприємствах / С. Галешук // Наука молода. – 2011. – № 15-16. – С. 339–343 (0,35 друк. арк.).

4. Галешук С. Проблеми використання колективних валют у контексті регулювання валютного курсу і забезпечення стабільності єврозони / С. Галешук // Світ фінансів. – 2012. – № 1. – С. 121–128 (0,57 друк. арк.).

5. Галешук С. Переробка давальницької сировини для нерезидента: особливості обліку операцій та розрахунків в іноземній валюті / С. Галешук // Українська наука. – 2012. – № 17. – С. 48–56 (0,54 друк. арк.).

6. Галешук С. Єврооблігації: дослідження сутності боргового інструменту, відображення у фінансовій звітності емітента та облік курсових різниць / С. Галешук // Журнал європейської економіки. – 2012. – № 2. – С. 243–253 (0,49 друк. арк.).

7. Галешчук С. Окремі аспекти відображення операцій в іноземній валюті у фінансовій звітності підприємств / С. Галешчук // Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. Серія «Економіка та менеджмент». – 2012. – Вип. 9 (34), – ч. 2. – С. 88–94. – (0,35 друк. арк.).

8. Галешчук С. Дослідження реформування бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті крізь призму становлення валютних відносин у незалежній Україні / С. Галешчук // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». – 2013. – Вип. 2 (39), – ч. 1. – С. 53–56. – (0,49 друк. арк.).

9. Галешчук С. Шляхи удосконалення обліку авансів в іноземній валюті на вітчизняних підприємствах / О. М. Кундеус, С. М. Галешчук // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. – 2013. – Вип. 34, ч. 1. – С. 88–92 (0,44 друк. арк., особисто авторів належить 0,25 друк. арк.).

10. Галешчук С. Особливості обліку розрахунків у іноземній валюті за зовнішньоекономічними контрактами / С. Галешчук // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – 2013. – Вип. 1 (6), – т. 1. – С. 67–71 (0,34 друк. арк.).

11. Galeshchuk S. Behavioral economics as the new mainstream in economic thinking: reinterpretation of financial and currency risks / S. Galeshchuk // Investment Management and Financial Innovations. – 2014. – Vol. 11, Issue 1. – P. 29–33 (*індексується у наукометричних базах SCOPUS, IBSS, ERA, EconLit, Ulrichsweb, NSDs Database for statistikk om høgre utdanning (рівень 1), Handelsblatt-VWL-Ranking 2013: Journal list (D), ABS Academic Journal Quality Guide, Asian Education Index*) (0,54 друк. арк.).

12. Galeshchuk S. Neural-Based Method of Measuring Exchange-Rate Impact on International Companies' Revenue / S. Galeshchuk // Advances in Intelligent Systems and Computing, Springer. – 2014. – Vol. 290. – P. 529–536 (*індексується у наукометричних базах SCOPUS, Google Scholar, Springerlink, ISI Proceedings, EI-Compendex, DBLP*) (0,51 друк. арк.).

*Опубліковані праці апробаційного характеру:*

13. Галешчук С. Організація обліку операцій хеджування валютних ризиків на вітчизняних підприємствах / С. Галешчук // Збірник тез доповідей IX Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації». – Тернопіль, 2012. – С. 304–306 (0,15 друк. арк.).

14. Галешчук С. Застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті в умовах реформування вітчизняної економіки / С. Галешчук // Збірник тез доповідей II Всеукраїнської наукової Internet-конференції студентів і молодих вчених, присвяченої видатним вченим у галузі бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю «Зимові читання, присвячені ідеям П. П. Німчинова та І. В. Малишева». – Житомир, 2012. – С. 88–90 (0,16 друк. арк.).

15. Галешчук С. Облікова політика підприємств щодо відображення операцій у іноземній валюті / С. Галешчук // Збірник тез доповідей II Міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні». – Тернопіль, 2012. – С. 87–89 (0,15 друк. арк.).

16. Галешчук С. Щодо уточнення понять «валютні операції» та «операції в іноземній валюті» / С. Галешчук // Збірник тез доповідей X Ювілейної міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток

України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації». – Тернопіль, 2013. – С. 317–319 (0,16 друк. арк.).

17. Галешук С. Валютні ризики підприємства та дискусія щодо їхньої оцінки / С. Галешук // Збірник тез доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні». – Тернопіль, 2014. – С. 196–197 (0,14 друк. арк.).

18. Галешук С. Підходи до аналізу операцій у іноземній валюті на підприємствах, що займаються експортною діяльністю / С. М. Галешук // Збірник тез доповідей XII Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації» – Тернопіль, 2015. – С. 272-274 (0,12 друк. арк.).

### АНОТАЦІЯ

Галешук С. М. Облік і аналіз операцій в іноземній валюті. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Тернопільський національний економічний університет Міністерства освіти і науки України, Тернопіль, 2015.

Розкрито сутність понять «валюта», «валютні операції» та «операції в іноземній валюті» через їхнє функціональне призначення. Досліджено структуру операцій в іноземній валюті та курсових різниць для потреб бухгалтерського обліку. Запропоновано фрагмент облікової політики в частині відображення операцій в іноземній валюті. Удосконалено методику обліку через відкриття додаткових субрахунків до рахунків для формування інформації про розрахункові валютні різниці. Удосконалено формати фінансової та статистичної звітності, розроблено регістри внутрішньогосподарського обліку операцій в іноземній валюті. Представлено методику вибору функціональної валюти фінансової звітності.

Сформульовано методику аналізу операцій в іноземній валюті за діяльністю з експорту та імпорту на основі використання комплексу показників прибутковості операцій в іноземній валюті, поточної валютної ліквідності підприємства, визначення чутливості прибутку підприємства до змін валютних курсів тощо. Запропоновано методику здійснення прогностичного аналізу операцій в іноземній валюті підприємства за рахунок використання апарату штучних нейронних мереж.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, іноземна валюта, курсові різниці, розрахункові валютні різниці, апарат штучних нейронних мереж, зовнішньоекономічна діяльність, прогностичний аналіз.

### АННОТАЦИЯ

Галешук С. М. Учет и анализ операций в иностранной валюте. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Тернопольский национальный экономический университет Министерства образования и науки Украины, Тернополь, 2015.

Раскрыта сущность понятий «валюта», «валютные операции» и «операции в иностранной валюте» на основании их функционального назначения. Исследована структура операций в иностранной валюте для использования в бухгалтерском учете. Предложено фрагмент учетной политики в части отражения операций в иностранной валюте. Усовершенствовано методика учета посредством открытия дополнительных субсчетов к счетам для формирования информации о расчетных валютных разницах. Усовершенствованы форматы финансовой и статистической отчетности и разработаны регистры внутрихозяйственного учета операций в иностранной валюте. Представлена методика выбора функциональной валюты финансовой отчетности.

Сформулирована методика анализа экспортных и импортных операций в иностранной валюте, основанная на использовании комплекса показателей эффективности транзакций, текущей валютной торговой ликвидности предприятия, определение чувствительности прибыли предприятия к изменениям валютных курсов. Предложена методика осуществления прогнозного анализа операций в иностранной валюте предприятия за счет использования аппарата искусственных нейронных сетей.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, иностранная валюта, курсовые разницы, расчетные валютные разницы, аппарат искусственных нейронных сетей, внешнеэкономическая деятельность, прогнозный анализ.

## SUMMARY

Galeshchuk S. M. Accounting and Analysis of Foreign-Currency Operations. – As a manuscript.

Thesis aimed to obtain the degree of Ph.D. in Economics with the specialty 08.00.09 – accounting, analysis and audit (by the types of economic activities). – Ternopil National Economic University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Ternopil, 2015.

Systematic approach aimed to solve complex research problems concerning the accounting and analysis of operations in foreign currency makes theoretical and organizational basis of the study.

Chapter 1 designs an interpretation of the term "currency" as a legal tender that can be used to conduct international economic operations as a measure of value, mean of exchange, the transfer of value in the global market and reserve tool for future payments. Definition of "currency transactions" is presented as operations of the currency relations' participants with currency valuables, implemented through the contracts in the currency market to ensure the foreign economic activities of entities and because of the movement of currency valuables within Ukraine and abroad (excluding transactions in the national currency between residents). In the same time, interpretation of "foreign-currency operations" is considered as a particular type of currency operations with a foreign currency as a tool of the settlements, mean of payment or stock denomination.

Chapter 2 develops the new structure of accounting policy which is implemented at the analyzed enterprises. It proposes such parameters as an accounting organization of operations in foreign currency, foreign-exchange differences and calculated currency differences reflecting on the accounting records, method of foreign-currency statements translating to the presentation currency, foreign entities financial results inclusion to the consolidated financial statements.

Classification of foreign-exchange differences is improved due to the types of activities, the level of impact on retained earnings, the level of completion, as well as the subjects and sources of origin, which makes the basis of managerial reporting. Accounting methodic for the calculated currency differences (arising as a result of purchase and sale agreements of foreign currency with the commercial exchange rates) is enhanced which implies their consideration as operational and non-operational and, therefore, using additional accounting records to reflect non-operational calculated currency differences in the accounting statements. Analytical accounting of export-import operations to reflect the accounting information about payments in foreign currency, revenues and expenses of export-import operations, which increases the level of detailing of financial and internal reporting, is presented according to management requests.

Improvements to the Financial Statements' standard format for detailing international economic transactions are presented. Internal statements through the development of managerial accounting reports about the export and import activities which gives information on payables and receivables in foreign currencies and foreign currency funds have been successfully implemented into practice at the number of multinational enterprises in Ukraine. Statistical reporting through complementation to the Declaration on Currency Values, Income and Property owned by a Resident of Ukraine Abroad by including the graphs to display information about foreign currency funds held on banking accounts abroad is developed. Methods of financial statements translation to presentation currency as well as multi-currency accounting are investigated which helps to find the ways of their possible combining in the subsystem of managerial accounting in order to build the approach for business optimization while using simulation scenarios.

Chapter 3 presents a new approach of foreign currency transactions' analysis which is tested at the number of enterprises. It includes a number of criteria to estimate the performance of the firm in the international market such as foreign currency transactions' income, assets turnover and equity multiplier in foreign currency as well as exchange rate of the foreign currencies of settlements. The proposed indicators meet the needs of proposed model for assessing the profitability of foreign currency transactions and calculating the indicator of current international liquidity in the foreign currency, allowing their users to identify the position in domestic market and create strategies for further development. Exploration of artificial neural networks (ANNs) for the purposes of forecasting analysis is described and empirically examined with both the foreign exchange market data and financial reporting data. For the experiments, panel data of the exchange rates as well as revenue, volume of sales, currency retranslations, and effects of exchange rate changes are examined and optimized to be used for predictions with neural networks. The best neural network is found with the best forecasting abilities, based on a certain performance measure. A visual graphs on the experiments data set is presented after processing steps, to illustrate that particular results. The out-of-sample results are compared with training ones.

**Key words:** currency, accounting, foreign-exchange differences, calculated currency differences, artificial neural networks, foreign-economic activity, forecasting analysis.