

Скрипник С. В.

доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри підприємництва, обліку та фінансів,
Херсонський державний аграрно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3004-6117>**ОБЛІКОВО-ПОДАТКОВИЙ СУПРОВІД ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
АГРОСЕКТОРУ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ ТА ВІДНОВЛЕННЯ ЕКСПОРТУ**

Стаття присвячена дослідженню обліково-податкового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності аграрних підприємств в умовах воєнного стану та відновлення експортних потоків. Метою є розробка науково обґрунтованих теоретико-методичних підходів до обліку й оподаткування експортно-імпорتنих операцій аграрного сектору з урахуванням воєнних, регуляторних і податкових ризиків. Систематизовано нормативно-правове регулювання ЗЕД, уточнено методику обліку ПДВ, знецінення активів унаслідок пошкодження логістичної інфраструктури та валютних розрахунків. Проаналізовано вплив тарифних квот ЄС і реформи Національної стратегії доходів до 2030 року на податкове навантаження аграрних експортерів. Емпірично підтверджено структурні й географічні зрушення в експорті та масштаби тіньового обігу продукції. Обґрунтовано напрями вдосконалення обліково-податкового супроводу ЗЕД аграрних підприємств України.

Ключові слова: зовнішньоекономічна діяльність; сільськогосподарські підприємства; бухгалтерський облік і оподаткування; воєнний стан; відновлення експорту; знецінення активів; тарифні квоти ЄС; мінімальне податкове зобов'язання.

Svitlana Skrypnyk

Kherson State Agrarian and Economic University

**ACCOUNTING AND TAX SUPPORT FOR FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY OF THE
AGRICULTURAL SECTOR UNDER MARTIAL LAW AND EXPORT RECOVERY**

The article examines the accounting and tax support of foreign economic activity of agricultural enterprises under martial law and the recovery of export flows. The relevance of the study stems from the simultaneous impact of military, regulatory, and fiscal factors that have transformed Ukraine's agrarian export environment since 2022. The purpose of the article is to develop scientifically substantiated theoretical and methodological approaches to accounting and taxation of export-import operations of the agrarian sector, taking into account war-related, regulatory, and tax risks. The study systematizes the legal and regulatory framework governing foreign economic activity under martial law, clarifies methodological approaches to value-added tax administration, impairment of assets caused by damage to logistics infrastructure, and accounting for currency settlements under NBU restrictions. Particular attention is paid to the growing diversification of sales channels and supplier networks, which complicates the analytical accounting of settlements with foreign counterparties across countries and currencies. The influence of European Union tariff quotas, reinstated in June 2025 after the expiration of autonomous trade measures, and of the prospective National Revenue Strategy reform through 2030, which envisages a phased abolition of the simplified taxation system for agricultural legal entities, on the tax burden of agricultural exporters is analyzed. Based on statistical data for 2021-2026, structural and geographical shifts in agricultural exports are empirically confirmed, including a decline in the European Union's share of Ukrainian agrarian exports from 61,0% in 2021 to 47,5% in 2025, alongside diversification toward North African and Middle Eastern markets. The scale of shadow exports of agricultural products, estimated at approximately 6% of total volume, is also assessed as evidence of gaps in the current accounting and tax system. Directions for improving the accounting and tax support of foreign economic activity of agricultural enterprises are substantiated, including unified methodologies for currency settlement accounting, impairment testing of logistics assets, and modeling of tax burden scenarios under simplified-to-general taxation system transition.

Keywords: foreign economic activity; agricultural enterprises; accounting and taxation; martial law; export recovery; impairment of assets; EU tariff quotas; minimum tax liability.

Постановка проблеми та її актуальність. Воєнні реалії в Україні докорінно трансформували умови провадження зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) аграрних підприємств, як ключово-

го драйвера валютних надходжень і продовольчої безпеки держави. Нині частка агропромислового комплексу зросла з 46,2% у 2021 р. до 56% загального обсягу експорту країни у 2025 р., попри ско-

рочення фізичних обсягів експорту зернових та олійних із 57,5 млн т у 2023/24 рр. до 41,1 млн т у 2025/26 рр. Вартісний показник тримається на рівні 10 млрд дол. США проти 11,2 млрд роком раніше, що вказує на структурні зрушення та ускладнення обліку [21]. Пошкодження портів, квоти ЄС (з червня 2025 р.), переорієнтація логістики створюють нове середовище, де традиційні методики обліку та податкового адміністрування потребують суттєвого переосмислення. Законодавчі зміни мали реактивний характер, без системного врахування галузевої специфіки. Накладання податкових новацій на специфіку зовнішньоекономічних операцій (МПЗ, зміни в оподаткуванні, Національна стратегія доходів до 2030 р.) створює для бухгалтерських і фінансових служб аграрних підприємств комплекс методичних невизначеностей, що вирішуються на практиці індивідуально, без єдиного науково обґрунтованого підходу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика облікового та податкового забезпечення ЗЕД підприємств активно досліджується вітчизняними науковцями, особливо коли специфіка воєнного стану суттєво трансформувала звичні механізми обліку, оподаткування та державного регулювання ЗЕД.

Питання практичних аспектів обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах війни розкрито М. Плекан та В. Мартинюк, які систематизували нормативно-правові акти, що регламентують ЗЕД у воєнний період [17], - зокрема щодо провадження господарської діяльності та митного оформлення товарів в умовах воєнного стану [5; 6]. Хоча автори й приділили увагу прикладним напрямкам документального супроводу експортно-імпортних операцій на загальногосподарському рівні, однак поза увагою залишилися галузева специфіка.

Окремий блок досліджень присвячено податку на додану вартість як ключовому елементу оподаткування ЗЕД. Так, К. Болдовська, Я. Ткаль і М. Гузь розкривають застосування нульової ставки до експортних операцій та механізм відшкодування податку за імпортом в умовах воєнних дій [3]. Цей підхід має суто методичний характер і не враховує галузеву аграріїв, зокрема сезонність експортних поставок та особливості формування бази оподаткування при експорті продукції.

Регуляторний аспект ЗЕД в умовах воєнного стану досліджено з погляду державної зовнішньоекономічної політики [19], з обґрунтуванням необхідності балансування між збереженням конкурентоспроможності держави на світовому ринку та максимізацією бюджетних доходів в умовах обмежених ресурсів. Проте це дослідження зосереджене на макрорівень державного регулювання.

Галузевий, аграрний вимір проблеми представлено у працях Н. Коваленко, Г. Кучерук і В. Миленського щодо управління ЗЕД аграрних підприємств крізь призму логістики, динаміки експортно-імпортних операцій та географії постачання [11]. М. Кудінова і М. Рубайко досліджують механізми міжнародної підтримки ЗЕД аграрних підприємств [14], а О. Дишлюк розглядає управління збутовою діяльністю сільськогосподарських підприємств у воєнній економіці з акцентом на перспективи цифровізації, диверсифікації каналів реалізації та євроінтеграції [13]. Однак обліково-податкове забезпечення таких операцій висвітлено фрагментарно або взагалі не є предметом окремого аналізу.

Окремі напрацювання [13] стосуються знецінення активів, але без урахування логістичної інфраструктури та експортних операцій. Комплексне дослідження, яке поєднує обліково-податкове забезпечення ЗЕД аграріїв із динамікою 2025–2026 рр., відсутнє. Не розкрито методику обліку форвардів, курсових різниць, логістичних втрат, впливу квот ЄС, МПЗ у поєднанні з експортом, гармонізації з вимогами ЄС.

Попри значний масив наукових праць із загальних питань обліку та оподаткування ЗЕД в умовах війни, управлінсько-логістичних аспектів аграрного експорту та облікових наслідків війни для активів агровиробників, комплексне дослідження, яке б поєднувало обліково-податкове забезпечення саме експортно-імпортних операцій аграрних підприємств із урахуванням динаміки відновлення експортних потоків 2025-2026 рр., дотепер відсутнє. Недостатньо розкритими залишаються методичні підходи до відображення в обліку специфічних операцій (форвардні контракти, розрахунки через елеватори, курсові різниці за валютною виручкою в умовах волатильності та обмежень НБУ), вплив нових квот ЄС (із червня 2025 р.) на податкове планування та облікову політику експортерів, порядок обліку логістичних втрат і додаткових витрат через пошкодження портів та переорієнтацію маршрутів, уніфікований підхід до податкового адміністрування МПЗ у поєднанні з експортною діяльністю, а також гармонізація облікової практики аграрних експортерів із вимогами ЄС у контексті євроінтеграції, що практично не досліджено.

Метою статті є розробка науково обґрунтованих теоретико-методичних підходів до обліково-податкового забезпечення ЗЕД аграрних підприємств з урахуванням ризиків воєнного стану та сучасних тенденцій відновлення експортних потоків.

Виклад основного матеріалу дослідження. Проведення зовнішньоекономічної діяльності аграрних підприємств в умовах воєнного стану регламентується комплексом нормативно-правових

актів, ухвалених переважно в реактивному режимі протягом 2022 р. Специфіку воєнного періоду закріплено Постановою КМУ від 18.03.2022 № 314 [5], яка встановила особливості провадження господарської діяльності в умовах воєнного стану, та Постановою від 09.03.2022 № 236 [6], що врегулювала спрощений порядок митного оформлення окремих товарів. Однак ця нормативна база має загальний характер і не враховує сезонність, елеваторну інфраструктуру, ризики втрат. Експорт оподатковується нульовою ставкою ПДВ, однак галузеві особливості – розрив між відвантаженням і митним оформленням, курсові різниці, специфіка собівартості на пошкоджених землях – потребують уточненого регламенту обліку.

Важливим елементом податкового забезпечення ЗЕД залишається порядок нарахування та відшкодування податку на додану вартість. Експортні операції аграрної продукції оподатковуються за нульовою ставкою, тоді як імпорتنі операції (насіння, засоби захисту рослин, техніка) формують право на податковий кредит і подальше бюджетне відшкодування. Загальна методика цього процесу розкрита в наукових працях [3], однак її застосування до аграрного сектору має суттєві особливості, не враховані у дослідженні:

- розрив у часі між датою фізичного відвантаження продукції через елеватор чи глибоководний порт і датою оформлення митної декларації, що впливає на момент визнання доходу від реалізації та податкових зобов'язань;
- курсові різниці за валютною виручкою, що надходить із затримкою через логістичні складно-

щі та обмеження на конвертацію, встановлені НБУ в межах воєнного стану;

- особливості формування собівартості експортованої продукції в умовах, коли частина сировини вирощена на землях, що зазнали часткового пошкодження чи перебувають у зоні підвищеного ризику розмінування.

Ці аспекти потребують розробки уточненого регламенту облікового відображення експортних операцій аграрних підприємств, який враховував би специфічний виробничо-логістичний цикл галузі.

Дослідження управління ЗЕД аграрних підприємств на засадах логістики [11] й механізмів міжнародної підтримки такої діяльності [14] засвідчують суттєву трансформацію логістичних ланцюгів постачання внаслідок війни – переорієнтацію на альтернативні порти, розширення географії постачання, диверсифікацію каналів збуту. Динаміку цих процесів на макрорівні ілюструє рис. 1, побудований за даними Української зернової асоціації та Мінагрополітики, і демонструє скорочення фізичних обсягів на 28,5% при падінні вартості лише на 10,7%, що підтверджує переорієнтацію на продукцію з вищою доданою вартістю.

На мікрорівні аналогічну тенденцію диверсифікації підтверджує приклад ТОВ СП «Нібулон» (табл. 1) і показує зростання обсягу експорту на 32% та частки ринку (+1,9 в.п.), але скорочення кількості країн-партнерів (з понад 70 до 26) – наслідок логістичних обмежень

Зростання диверсифікації каналів збуту та концентрації постачальників прямо впливає на облікову політику підприємства. Кожен новий ринок або ло-

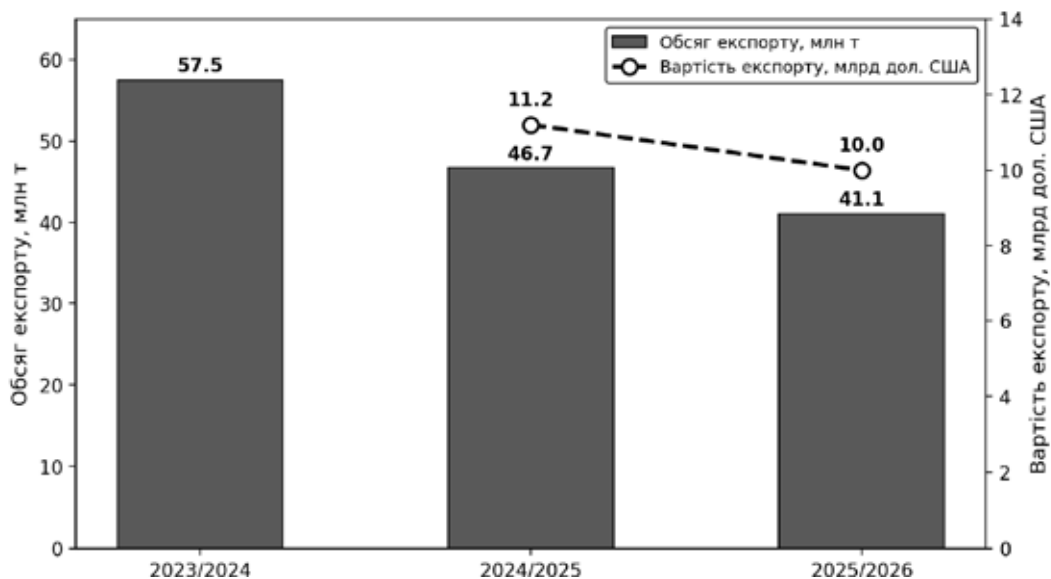


Рис. 1. Динаміка обсягу та вартості експорту зернових та олійних культур України, 2023/2024-2025/2026 рр.

Джерело: складено автором за даними [21]

Таблиця 1

**Динаміка та диверсифікація експортної діяльності ТОВ СП «Нібулон»
у розрізі маркетингових сезонів**

Показник	До війни (базовий рівень)	2024/2025 МР	2025/2026 МР	Динаміка 2025/26 до 2024/25 рр.
Обсяг експорту агропродукції, млн т	-	2,39	3,15	+32,0%
Частка компанії в загальному експорті зерна України, %	-	5,1	7,0	+1,9 в.п.
Кількість країн-партнерів	понад 70	-	26	-
Кількість аграріїв-постачальників	-	-	≈ 4 000	-

Джерело: складено автором за даними [15]

гістичний маршрут супроводжується власним набором вимог до документального оформлення, різними умовами Інкотермс, різними валютами розрахунків.

У наукових дослідженнях [7; 11; 14] зв'язок між управлінсько-логістичними рішеннями та їх обліковими наслідками не деталізується – автори зосереджуються на управлінському аспекті, залишаючи поза увагою те, яким чином диверсифікація ринків збуту та постачальницької бази ускладнює облікову систему підприємства та потребує розширення аналітичного обліку розрахунків з іноземними контрагентами в розрізі країн, валют і умов поставки.

Значний науковий інтерес становить методика оцінки та обліку знецінення основних засобів аграрних підприємств за вимогами МСБО 36 та НП(С)БО 28 [13], яка доводить необхідність розширення переліку ознак знецінення з урахуванням окупації територій та мінування земель. Водночас ця методика розроблена для необоротних активів у цілому й не адаптована до специфіки підприємств, орієнтованих на експорт, для яких критично важливими є не лише виробничі активи, а й логістична інфраструктура, товарні запаси в дорозі та дебіторська заборгованість іноземних контрагентів.

Масштаб проблеми підтверджується актуальною статистикою воєнних втрат галузі (табл. 2),

яка засвідчує не лише зростання абсолютних показників збитків, а й якісну зміну їх структури – від переважно виробничих втрат (техніка, земля) на початковому етапі війни до переважно логістичних та інфраструктурних втрат (порти, елеватори) у 2025–2026 рр. Збитки аграрного сектору зросли з 8,7 до понад 11 млрд дол. США, зі зміщенням акценту на портову й елеваторну інфраструктуру. Це вимагає розширення ознак знецінення за МСБО 36, врахування опосередкованих втрат і створення резервів під додаткові логістичні витрати. Потреби відновлення транспортної інфраструктури за оцінками Світового банку – 96,3 млрд дол. США (60% – порти) актуалізують відображення в обліковій політиці аграрних експортерів державної та міжнародної допомоги на відновлення як окремого об'єкта бухгалтерського обліку, включно з визнанням доходу від безоплатно отриманих активів чи цільового фінансування.

Податкове адміністрування аграрних підприємств, що поєднують сільськогосподарське виробництво із ЗЕД, характеризується накладанням щонайменше трьох відносно самостійних регуляторних режимів: 1) спрощеної системи оподаткування для сільгосптоваровиробників (єдиний податок групи 4), 2) мінімального податкового зобов'язання

Таблиця 2

**Динаміка воєнних втрат аграрного сектору України та інфраструктури,
що обслуговує експортні потоки**

Показник	На червень 2023 р.	На 2025–2026 рр.
Прямі збитки АПК, млрд дол. США	8,7	понад 11,0
З них: техніка, елеватори, зерносховища, млрд дол. США	4,7 (техніка)	≈6,5 (сукупно)
Непрямі втрати АПК, млрд дол. США	40,3	≈82,0
Пошкоджена/знищена с/г техніка, од.	181 000	дані не оновлювалися
Втрачене зерно, млн т	2,8	-
Втрачені олійні культури, млн т	1,2	-
Атаки на порти «Великої Одеси», кількість	-	понад 180 (перші місяці 2026 р.)
Скорочення експортних потужностей портів у пікові періоди, %	-	20–30
Потреби відновлення транспортної інфраструктури (Світовий банк), млрд дол. США	-	96,3 (≈60% - порти)

Джерело: складено автором за даними [4; 10; 18]

(МПЗ), та 3) перспективної реформи в межах Національної стратегії доходів до 2030 року.

Базою оподаткування для платників єдиного податку групи 4 є нормативна грошова оцінка (НГО) 1 га сільськогосподарських угідь. Ставки диференційовані за категорією земель: 0,95% бази оподаткування для ріллі, сіножатей і пасовищ (за винятком гірських і поліських територій) та 0,57% – для аналогічних угідь у гірських зонах і на поліських територіях. Важливо, що ця ставка не залежить від фактичного фінансового результату підприємства, зокрема від того, чи реалізується вирощена продукція на внутрішньому ринку, чи спрямовується на експорт, що створює ефект зростання ефективної податкової ставки щодо доходу саме в періоди несприятливої експортної кон'юнктури.

З 1 січня 2025 р. і до кінця дії воєнного стану застосовується підвищений коефіцієнт МПЗ – $K = 0,057$, а мінімальна сума податкових платежів з одного гектара підвищена до 1400 грн/га. З 1 січня 2026 р. запроваджено нову форму декларації з орендної плати за державні землі та мінімальний рівень орендної плати – не менше 12% НГО. Найбільш стратегічно значущою є перспектива Національної стратегії доходів до 2030 року (табл. 3), яка передбачає трирічний перехідний період з поступовим підвищенням ставки єдиного податку для юридичних осіб до рівня, еквівалентного ставці податку на прибуток (18%).

Дані таблиці свідчать, що сукупний вектор податкових змін для аграрного сектору спрямований у бік поступового вирівнювання податкового навантаження між спрощеною та загальною системами оподаткування, що в середньостроковій перспективі фактично ліквідує головну перевагу єдиного податку групи 4 для юридичних осіб-експортерів – низьку, прив'язану до площі землі, а не до фінансового результату, ставку оподаткування. Це вимагає за-

вчасного моделювання податкового навантаження за різними сценаріями переходу на загальну систему, з урахуванням специфіки визнання доходів і витрат за експортними операціями та можливих зобов'язань із трансфертного ціноутворення.

Регуляторне середовище ЗЕД аграрних підприємств зазнало суттєвих змін протягом 2025 р. у зв'язку з еволюцією торговельного режиму між Україною та ЄС. З червня 2022 р. ЄС запровадив автономні торговельні заходи (АТЗ), які в односторонньому порядку скасовували мита й квоти на імпорту української продукції. Проте 6 червня 2025 р. дія цих преференцій завершилася, і торгівля повернулася до умов Угоди про поглиблену та всеосяжну зону вільної торгівлі (DCFTA) зразка 2021 р. – з відновленням тарифних квот на 30–34 товарні групи, тоді як 23 позиції залишилися без обмежень [8; 23].

Повернення квот від 6 червня до 31 грудня 2025 р. встановлювалося на рівні 7/12 річного обсягу, а мито в межах квоти становило 0 євро; понадквотні обсяги оподатковувалися за загальним митним тарифом ЄС. За оцінками Міністерства економіки України, у найгіршому сценарії втрати експортної виручки аграрного сектору могли сягнути 700–800 млн дол. США за рік. Водночас 14 жовтня 2025 р. Комітет асоціації Україна-ЄС схвалив рішення про збільшення квот і скасування частини тарифів (чинне з 29 жовтня 2025 р.), а нові квоти для 21 із 34 товарних позицій перевищили максимальні обсяги, які Україна фактично використовувала за час дії АТЗ [20; 23].

Вплив відновлення квот є вибіркоким. Для товарів із традиційно високими обсягами постачання понад квоту (кукурудза) повернення формальних обмежень не створює суттєвого податкового навантаження, оскільки понадквотні обсяги все одно оподатковуються за нульовою або мінімальною ставкою. Натомість для чутливих товарів (цукор, мед, м'ясо птиці) квоти є реальним бар'єром, здатним

Таблиця 3

Основні параметри податкового адміністрування аграрних товаровиробників в Україні, 2024–2026 рр. та перспектива до 2030 р.

Параметр	2024 р.	2025 р.	2026 р.	Перспектива до 2030 р.
Коефіцієнт К для розрахунку МПЗ	базовий	0,057	0,057	не визначено
Мін. сума податкових платежів з 1 га, грн	-	1 400	1 400 (індекс)	-
Ставка ЄП гр. 4: рілля/сіножаті (звичайні), % НГО	0,95	0,95	0,95	поступове підвищення до 18% для юросіб
Ставка ЄП гр. 4: гірські/поліські землі, % НГО	0,57	0,57	0,57	аналогічно
Мін. орендна плата за державні с/г землі, % НГО	не регл.	не регл.	12%	-
Ліміти доходу ФОП груп 1/2/3, МЗП	167/834/1167	167/834/1167	167/834/1167	зберігається лише для фізосіб
Право юросіб-аграріїв на спрощену систему	наявне	наявне	наявне	скасовується поетапно

Джерело: складено автором за даними [9; 12; 24]

звизити базу для застосування пільгової ставки ПДВ за експортними операціями.

Динаміку частки ЄС в українському агроекспорті за 2021–2025 рр. ілюструє рис. 2, і демонструє траєкторію «падіння – тимчасова стабілізація – прискорене падіння». Після зниження з 61,0% (2021 р.) до 55,5% (2022 р.) частка ЄС тимчасово зросла до 57,0% (2023 р.) через логістичну переорієнтацію на порт Констанца, а стійке прискорене зниження розпочалося лише з 2024 р. (52,4%) і посилилося у 2025 р. (47,5%) – саме в період завершення дії АТЗ і відновлення тарифних квот. Для обліково-податкового забезпечення ЗЕД це має щонайменше три практичні наслідки: необхідність оперативного моніторингу вичерпання квот; ускладнення документального супроводу експорту (сертифікати EUR.1); диверсифікацію географії збуту як реакцію на квотування, що повертає нас до питань аналітичного обліку розрахунків з іноземними контрагентами.

Статистичні дані 2021–2025 рр. (табл. 4) дозволяють простежити системні тенденції і розкрити комплексний характер трансформації ЗЕД аграрного сектору під впливом воєнних, регуляторних і податкових чинників одночасно.

Порівняння 2021 і 2023 рр. засвідчує, що вартість агроекспорту скоротилася з рекордних 27,7 млрд дол. США до 21,9 млрд дол. США (–20,9%), тоді як частка галузі в загальному товарному експорті держави, навпаки, зросла з 46,2% до 62% – це підтверджує, що зростання відносної ваги агросектору зумовлене не його власним розвитком, а значно глибшим падінням інших галузей економіки в умовах війни. Уточнена динаміка частки ЄС (61,0% → 55,5% → 57,0% → 52,0–52,4% → 47,5%) демонструє нелінійний характер зниження, а вартість агроекспорту до ЄС в абсолютному вираженні (7,7 → 13,1 → 12,6 → 13,0 → 10,7 млрд дол. США) свідчить, що падіння частки ЄС у 2025 р. відбулося за рахунок реального абсолютного скорочення вартості поставок (–17,7% до 2024 р.), а не лише статистичного перерозподілу на користь інших ринків.

Окремої уваги заслуговує й оцінка тіньового експорту агропродукції – за даними Державної податкової служби, обсяг такого експорту становить близько 6% від загального обсягу, що коштувало бюджету України орієнтовно 8,5 млрд грн втрачених надходжень. Цей показник є прямим емпіричним підтвердженням недосконалості чинної системи обліково-податкового супроводу ЗЕД аграрних підприємств,

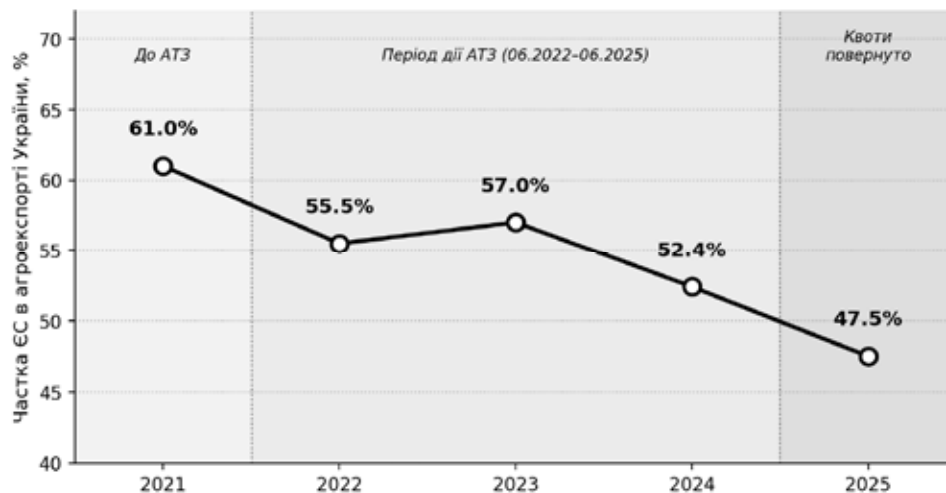


Рис. 2. Динаміка частки ЄС в українському агроекспорті за календарними роками, 2021–2025 рр.

Джерело: складено автором за даними [8; 16; 22; 23]

Таблиця 4

Зведена динаміка основних показників ЗЕД агросектору України, 2021–2025 рр.

Показник	2021	2022	2023	2024	2025
Вартість агроекспорту, млрд дол. США	27,7	23,4	21,9	24,5–24,6	22,5–22,6
Частка агросектору в загальному експорті України, %	46,2	53,0	62,0	59,0	56,1
Частка ЄС у структурі агроекспорту України, %	61,0	55,5	57,0	52,0–52,4	47,5
Вартість агроекспорту до ЄС, млрд дол. США	7,7	13,1	12,6	13,0	10,7
Тіньовий експорт агропродукції, % / втрати бюджету	-	-	-	≈6% / 8,5 млрд грн	-

Джерело: складено автором за даними [1; 2; 16; 22]

що створює простір для ухилення від оподаткування й вимагає першочергового наукового опрацювання.

Отже, проблема обліково-податкового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності аграрних підприємств виходить за межі суто теоретичного інтересу і має пряме фінансове та управлінське значення в умовах одночасного впливу воєнних, регуляторних і структурних факторів трансформації галузі.

Висновки. Проведене дослідження доводить, що нормативне регулювання ЗЕД у воєнний період було реактивним без урахування галузевої специфіки. Уточнено методику обліку експортних операцій (дохід, курсові різниці, собівартість на землях підвищеного ризику), виявлено ускладнення аналітичного обліку через диверсифікацію ринків, вимагаючи розширення аналітики за країнами, валютами та умовами поставки. Обґрунтовано розширення методики тестування активів на знецінення з урахуванням логістичних втрат. Встановлено, що податкова система створює додаткове навантаження на експортоорієнтовані підприємства, а реформа в межах Національної стратегії доходів до 2030 року потребує завчасного моделювання податкового навантаження.

Зміна регуляторного середовища ЄС потребує моніторингу квот у системі управлінського обліку. Недосконалість обліково-податкового супроводу створює простір для ухилення. Розроблено комплексний погляд на проблему, що поєднує нормативний, методичний, логістичний, податковий і регуляторний виміри, які розглядалися в науковій літературі переважно відокремлено.

Перспективами подальших досліджень є зосередження уніфікація методики обліку валютних розрахунків та курсових різниць в умовах волатильності та обмежень НБУ, створення галузевого стандарту тестування на знецінення логістичних активів, моделювання податкового навантаження за сценаріями переходу на загальну систему оподаткування, дослідженні механізмів трансфертного ціноутворення в операціях з пов'язаними особами-нерезидентами, розробка методики обліку державної та міжнародної допомоги на відновлення експортної інфраструктури, гармонізація з вимогами ЄС щодо облікової політики (включно з переходом на МСФЗ) та створення системи моніторингу тарифних квот ЄС як інструменту управлінського обліку й податкового планування.

Література:

1. Аграрний сектор України у 2023 році: складові стійкості, проблеми та перспективні завдання / Національний інститут стратегічних досліджень. Київ, 2023. URL: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/ekonomika/ahrarynyy-sektor-ukrayiny-u-2023-rotsi-skladovi-stiykosti-problemy-ta> (дата звернення: 12.07.2026)
2. Агрокспорт України у 2025 році знизився на 8,8%, до \$22,5 млрд – УКАБ. *Forbes Ukraine*. 2026. URL: <https://forbes.ua/news/ukraina-skorotila-eksport-agroproduktii-u-2025-rotsi-na-2-mlrd-chastka-es-vpala-nizhche-50-ukab-06012026-35319> (дата звернення: 12.07.2026)
3. Болдовська, К., Ткаль, Я., Гузь, М. Особливості нарахування та обліку податку на додану вартість за експортними та імпортованими операціями суб'єктів господарювання. *Економіка та суспільство*. 2022. № (46). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-5>
4. Втрати агросектору України через війну перевищили \$11 млрд: пошкоджено техніку, інфраструктуру та експортні потужності. *Banker.ua*. 2026. URL: <https://banker.ua/uk/vtrati-agrosectory-ukrayini-cherez-vijnu-11-mlrd/> (дата звернення: 12.07.2026)
5. Деякі питання забезпечення провадження господарської діяльності в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 18.03.2022 № 314. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/314-2022-p#Text> (дата звернення: 15.07.2026)
6. Деякі питання митного оформлення окремих товарів, що ввозяться на митну територію України у період дії воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 09.03.2022 № 236. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2022-p> (дата звернення: 15.07.2026)
7. Дишлюк, О. Управління збутовою діяльністю сільськогосподарських підприємств України в умовах воєнної економіки. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. [S.l.], n. 1, p. 69-78, June 2026. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2026.01.069>
8. ЄС 6 червня відновив квоти на товари з України: подробиці. *Kyiv Post*. 2025. URL: <https://www.kyivpost.com/uk/post/54060> (дата звернення: 15.07.2026)
9. Єдиний податок 4 групи: умови перебування, сплати і звітування. *7eminar*. 2026. URL: <https://7eminar.ua/news/6065-jediniy-podatok-4-grupi-umovi-perebuvannya-opodatkovannya-ta-stroki-splati> (дата звернення: 16.07.2026)
10. Загроза колапсу експорту: через системні обстріли портів Одещини український агросектор опинився на критичній межі. *up.mk.ua*. 2026. URL: <https://www.up.mk.ua/uk/articles/184001> (дата звернення: 16.07.2026)
11. Коваленко Н. В., Кучерук Г. Ю., Миленький В. М. Управління зовнішньоекономічною діяльністю аграрних підприємств на засадах логістики. *Трансформаційна економіка*. 2025. № 1(10). С. 111–115. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8141/2025-10-18>
12. Коефіцієнт індексації НГО земель: що врахувати аграріям у декларації / Державна податкова служба України. 2026. URL: <https://tax.gov.ua/broshuri-ta-listivki/977859.html> (дата звернення: 12.07.2026)

13. Кузик, Н., Шевчук, К., Гаврилишин, В. Методичні підходи до оцінки та обліку знецінення основних засобів аграрних підприємств в умовах воєнних викликів. *Економіка та суспільство*. 2025. № (79). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-79-170>
14. Кудінова М., Рубайко М. Механізми міжнародної підтримки зовнішньоекономічної діяльності аграрних підприємств в Україні. *Економіка та суспільство*. 2023. № (57). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-35>
15. «Нібулон» у 2025/2026 МР збільшив експорт зернових на 32%. *Інтерфакс-Україна*. 2026. URL: <https://interfax.com.ua/news/economic/1183326.html> (дата звернення: 15.07.2026)
16. Підсумки функціонування аграрного сектору України у 2025 році / Національний інститут стратегічних досліджень. Київ, 2026. URL: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/ekonomika/pidsumky-funktsionuvannya-aharnoho-sektoru-ukrayiny-u-2025-rotsi> (дата звернення: 15.07.2026)
17. Плекан М., Мартинюк В. Особливості обліку та оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах війни. *Економіка та суспільство*. 2022. № (45). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-30>
18. Сільське господарство України – від російського вторгнення до продовольчої безпеки: брифінг Дослідницької служби Європейського парламенту (EPRS). 2024. URL: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2024/760432/EPRS_BRI\(2024\)760432_XL.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2024/760432/EPRS_BRI(2024)760432_XL.pdf) (дата звернення: 18.07.2026)
19. Скрипник, С., Процевят, О., Воронова, О. Особливості регулювання зовнішньоекономічної діяльності в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2022. № (38). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-47>
20. Торговельні квоти для України - ЄС лібералізував частину тарифів і експорт агропродукції. *NV*. 2025. URL: <https://biz.nv.ua/ukr/markets/torgovelnii-kvoti-dlya-ukrajini-yes-liberalizuvav-chastinu-tarifiv-i-eksport-agroprodukciji-50552708.html> (дата звернення: 18.07.2026)
21. Україна в 2025/26 МР експортувала майже 37,5 млн тонн зерна. *AgroTimes*. 2026. URL: <https://agrotimes.ua/agromarket/ukrayina-v-2025-26-mr-eksportovala-majzhe-375-mln-tonn-zerna/> (дата звернення: 15.07.2026)
22. Частка ЄС в українському експорті агропродукції становить 52,4%. *AgroTimes*. 2025. URL: <https://agrotimes.ua/agromarket/chastka-yes-v-ukrayinskomu-eksporti-agroprodukcziyi-stanovyt-524/> (дата звернення: 12.07.2026)
23. Як по квотах: Україна і ЄС домовилися про нові умови експорту агропродукції. *Економічна правда*. 2025. URL: <https://epravda.com.ua/power/kvoti-dlya-agroeksportu-ukrajini-shcho-ce-ta-kogo-stosuyetsya-812936> (дата звернення: 15.07.2026)
24. Як проіндексувати НГО землі в 2026 році. *Expertus Agro*. 2026. URL: <https://agro.expertus.com.ua/10028701> (дата звернення: 15.07.2026)

References:

1. Natsionalnyi instytut stratehichnykh doslidzhen. (2023). *Ahrarnyi sektor Ukrainy u 2023 rotsi: skladovi stiikosti, problemy ta perspektivni zavdannia* [Agricultural sector of Ukraine in 2023: components of sustainability, problems and promising tasks]. Available at: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/ekonomika/aharnyy-sektor-ukrayiny-u-2023-rotsi-skladovi-stiikosti-problemy-ta>
2. Forbes Ukraine. (2026). Ahroeksport Ukrainy u 2025 rotsi znyzyvsia na 8,8%, do \$22,5 mlrd – UKAB [Ukraine's agricultural exports fell by 8.8% to \$22.5 billion in 2025 – UCAB]. Available at: <https://forbes.ua/news/ukraina-skorotila-eksport-agroprodukcii-u-2025-rotsi-na-2-mlrd-chastka-es-vpala-nizhche-50-ukab-06012026-35319>
3. Boldovska, K., Tkal, Ya., & Huz, M. (2022). Osoblyvosti narakhuvannia ta obliku podatku na dodanu varnist za eksportnymy ta importnymy operatsiiamy subiektiv hospodariuvannia [Peculiarities of calculation and accounting of value added tax on export and import operations of business entities]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. (46). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-5>
4. Banker.ua. (2026). Vtraty ahrosektoru Ukrainy cherez viinu perevyschly \$11 mlrd: poskodzheno tekhniku, infrastrukturu ta eksportni potuzhnosti [Losses of Ukraine's agricultural sector due to the war exceeded \$11 billion: equipment, infrastructure and export capacities damaged]. Available at: <https://banker.ua/uk/vtraty-agrosectory-ukrajini-cherez-vijnu-11-mlrd/>
5. Deiaki pytannia zabezpechennia provadzhennia hospodarskoi diialnosti v umovakh voiennoho stanu [Some issues of ensuring business activity under martial law]. (2022, March 18). Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine No. 314. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/314-2022-n#Text>
6. Deiaki pytannia mytnoho oformlennia okremykh tovariv, shcho vvoziatsia na mytnu terytoriiu Ukrainy u period dii voiennoho stanu [Some issues of customs clearance of certain goods imported into the customs territory of Ukraine during martial law]. (2022, March 9). Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine No. 236. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2022-n>
7. Dyshliuk, O. (2026). Upravlinnia zbutovoiu diialnistiu silskohospodarskykh pidpriemstv Ukrainy v umovakh voiennoi ekonomiky [Management of sales activities of agricultural enterprises of Ukraine in the conditions of war economy]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, no. (1), pp. 69-78. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2026.01.069>
8. Kyiv Post. (2025). YeS 6 chervnia vidnovyv kvoty na tovary z Ukrainy: podrobytsi [EU restored quotas on goods from Ukraine on June 6: details]. Available at: <https://www.kyivpost.com/uk/post/54060>

9. 7eminar. (2026). *Yedynyi podatok 4 hrupy: umovy perebuvannia, splaty i zvituvannia* [Single tax group 4: conditions, payment and reporting]. Available at: <https://7eminar.ua/news/6065-jedynii-podatok-4-grupi-umovi-perebuvannya-opodatkovannya-ta-stroki-splati>
10. Up.mk.ua. (2026). *Zahroza kolapsu eksportu: cherez systemni obstrily portiv Odeschyny ukrainskyi ahrosektor opynyvsia na krytychnii mezhi* [Threat of export collapse: due to systematic shelling of Odesa region ports, Ukrainian agricultural sector is on the brink of crisis]. Available at: <https://www.up.mk.ua/uk/articles/184001>
11. Kovalenko, N. V., Kucheruk, H. Yu., & Mylenkyi, V. M. (2025). Upravlinnia zovnishnoekonomichnoi diialnistiu ahrarykh pidpriemstv na zasadakh lohistyky [Management of foreign economic activity of agricultural enterprises on the principles of logistics]. *Transformatsiina ekonomika*, no. (1(10)), pp. 111–115. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8141/2025-10-18>
12. Derzhavna podatкова sluzhba Ukrainy. (2026). *Koefitsient indeksatsii NHO zemel: shcho vrakhuvaty ahrariiam u deklaratsii* [Land normative monetary valuation indexation coefficient: what farmers should consider in the declaration]. Available at: <https://tax.gov.ua/broshuri-ta-listivki/977859.html>
13. Kuzyk, N., Shevchuk, K., & Havrylyshyn, V. (2025). Metodichni pidkhody do otsinky ta obliku znetsinnia osnovnykh zasobiv ahrarykh pidpriemstv v umovakh voiennykh vyklykiv [Methodical approaches to assessment and accounting of impairment of fixed assets of agricultural enterprises in the context of war challenges]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. (79). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-79-170>
14. Kudinova, M., & Rubaiko, M. (2023). Mekhanizmy mizhnarodnoi pidtrymky zovnishnoekonomichnoi diialnosti ahrarykh pidpriemstv v Ukraini [Mechanisms of international support for foreign economic activity of agricultural enterprises in Ukraine]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. (57). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-35>
15. Interfax-Ukraine. (2026). «Nibulon» u 2025/2026 MR zbilshyv eksport zernovykh na 32% [Nibulon increased grain exports by 32% in the 2025/2026 marketing year]. Available at: <https://interfax.com.ua/news/economic/1183326.html>
16. Natsionalnyi instytut stratehichnykh doslidzhen. (2026). *Pidsumky funktsionuvannia ahrarynogo sektoru Ukrainy u 2025 rotsi* [Results of the functioning of Ukraine's agricultural sector in 2025]. Available at: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/ekonomika/pidsumky-funktsionuvannya-ahrarynogo-sektoru-ukrayiny-u-2025-rotsi>
17. Plekan, M., & Martyniuk, V. (2022). Osoblyvosti obliku ta opodatkovannia eksportno-importnykh operatsii v umovakh viiny [Peculiarities of accounting and taxation of export-import operations in war conditions]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. (45). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-30>
18. European Parliament Research Service. (2024). *Silske hospodarstvo Ukrainy – vid rosiiskoho vtorhnennia do prodovolchoi bezpeky* [Ukraine's agriculture – from Russian invasion to food security] (EPRS Briefing PE 760.432). Available at: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2024/760432/EPRS_BRI\(2024\)760432_XL.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2024/760432/EPRS_BRI(2024)760432_XL.pdf)
19. Skrypyuk, S., Protseviak, O., & Voronova, O. (2022). Osoblyvosti rehuliuвання zovnishnoekonomichnoi diialnosti v umovakh voiennoho stanu [Peculiarities of regulating foreign economic activity under martial law]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. (38). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-47>
20. NV. (2025). *Torhovelni kvoty dlia Ukrainy – YeS liberalizuvav chastynu tarifiv i eksport ahroproduksii* [Trade quotas for Ukraine – EU liberalized part of tariffs and agricultural exports]. Available at: <https://biz.nv.ua/ukr/markets/torgovelni-kvoti-dlya-ukrajini-yes-liberalizuvav-chastinu-tarifiv-i-eksport-agroprodukciji-50552708.html>
21. AgroTimes. (2026). *Ukraina v 2025/26 MR eksportovala maizhe 37,5 mln tonn zerna* [Ukraine exported almost 37.5 million tons of grain in 2025/26 marketing year]. Available at: <https://agrotimes.ua/agromarket/ukrayina-v-2025-26-mr-eksportovala-majzhe-375-mln-tonn-zerna/>
22. AgroTimes. (2025). *Chastka YeS v ukrainskomu eksporti ahroproduksii stanovyt 52,4%* [The EU share in Ukrainian agricultural exports is 52.4%]. Available at: <https://agrotimes.ua/agromarket/chastka-yes-v-ukrayinskomu-eksporti-agroprodukciji-524/>
23. Ekonomichna pravda. (2025). *Yak po kvotakh: Ukraina i YeS domovylysia pro novi umovy eksportu ahroproduksii* [By quotas: Ukraine and the EU agreed on new conditions for agricultural exports]. Available at: <https://epravda.com.ua/power/kvoti-dlya-agroeksportu-ukrajini-shcho-ce-ta-kogo-stosuyetsya-812936>
24. Expertus Agro. (2026). *Yak proindeksuvaty NHO zemli v 2026 rotsi* [How to index the normative monetary valuation of land in 2026]. Available at: <https://agro.expertus.com.ua/10028701>

Дата надходження статті: 22.07.2026

Дата прийняття статті: 20.08.2026

Дата публікації статті: 07.10.2026