

Зовнішньоекономічна діяльність суб'єктів господарювання включає в себе перелік експортно-імпортних операцій, неторговельних операцій, особливістю яких є високий рівень валютних, операційних, інвестиційних ризиків. Здебільшого зовнішньоекономічні операції передбачають проведення розрахунків у іноземній валюті, при цьому важливим є врахування розриву між моментом відвантаження товарів, надання робіт та по слуг та здійснення їх оплати.

Розрахунки в іноземній валюті є важливою складовою зовнішньоекономічної діяльності. Для обліку розрахунків за зовнішньоекономічними контрактами підприємству варто відкривати субрахунки до рахунків обліку грошових коштів для розмежування трансакцій у національній та у іноземних валютах.

Висвітлення розрахунків у іноземній валюті у фінансовій звітності розкриває проблеми вибору оптимальних форм здійснення трансакцій за зовнішньоекономічними контрактами та ведення їх управлінського обліку, що визначає напрями перспективних досліджень.

### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджене наказом Мінфіну від 10.08.2000 р. №193. зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

3. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

**Кисельова А.А.**

*Науковий керівник - Зінченко О.В., к.е.н., доцент*

Київський національний університет  
технологій та дизайну

*м. Київ*

### **Особливості методики синтетичного та аналітичного обліку імпортних операцій**

Проблемами здійснення експортно-імпортних операцій в умовах ринку на теоретично-методичному рівні займаються такі вчені, як Бутинць Ф. Ф., Бабій Л.І., Грилицька А.В, Зінь Е.А., Козик В. В., Коваленко Г.М., Місяць Н. О,

Рибченко М.Ф., Савченко В. А., Федькевич Н. В., Циган Р.М., Шпакович М.О.

Аналітичний облік підприємства ведуть в розрізі країн-експортерів та країн-імпортерів в алфавітному порядку, а всередині їх – у розрізі постачальників, номерів контрактів та документів до сплати; за кожним покупцем, кожним платежем та за валютою платежу; за обліковою партією товарів, за номерами договорів, за валютою здійснення операцій.

На підприємствах забезпечено чіткий контроль своєчасності розрахунків за кожною поставкою товарів. Облік поставок ведеться за місцями зберігання й обліковими партіями, при визначенні яких беруть до уваги: характер товару, можливість зберігання партії в процесі перевезення, перевалки, зберігання вантажу. Якщо з іноземним постачальником є домовленість про пред'явлення рахунку на кожен транспортну партію, то за облікову партію приймається партія, оформлена одним рахунком постачальника. З кожним роком кількість постачальників і покупців в зовнішньому обігу підприємства збільшується, при цьому, збільшується і обсяг проданої та закупленої продукції.

Синтетичний облік імпортованих товарів на підприємстві відображається з моменту їх одержання за купівельними або продажними цінами. При перетині митного кордону України або при прийманні товару на складі підприємства облікова ціна на товар збільшується на суму накладних витрат, понесених за кордоном, і на суму сплачених зборів, мита і податків.

Синтетичний облік імпортованих товарів ведеться на рахунку 28 «Товари».

Імпортовані товари відображаються в обліку з моменту їх одержання за купівельними(продажними) цінами залежно від місця їх зберігання, тобто за обліковими цінами.

Облікова ціна одного і того товару може бути різною залежно від умов поставок і місця розташування товару, зокрема, за умовами поставки «франко-завод» початковою обліковою ціною є контрактна ціна постачальника за акцептованими рахунками-фактурами. При перетині митного кордону України або при прийманні товару на складі покупця облікова ціна на цей товар збільшується на суму накладних витрат, понесених за кордоном та на суму сплачених зборів, мита і податків. Товари, у тому числі імпортовані з-за меж митної території України, є запасами і їх оцінка та облік здійснюється відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси» [4], тобто оцінюються та зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка включає:

- вартість товару, що зазначена у документах на відвантаження у постачальника;
- витрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування;
- суми ввізного мита та митних зборів;
- суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємством;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях. Це прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доробку та підвищення якісних і технічних характеристик запасів.

Таким чином, повна вартість імпортного товару складається з його контрактної вартості, накладних витрат, сплачених в іноземній валюті, сплаченого мита, зборів і податків при розмитненні вантажу.

При формуванні первісної вартості імпортних товарів на рахунок 281 «Товари на складі» ведеться їх митна вартість, тобто контрактна вартість, перерахована за курсом НБУ на дату ввезення. Згідно П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [2], порядок формування облікової вартості імпортних товарів зберігається за умов, що надходження товарів передуватиме їх оплаті. Однак, коли за імпортні товари буде перераховано аванс в іноземній валюті, то їх облікова вартість буде іншою, ніж митна вартість, зазначена у вантажній митній декларації, яка визначається шляхом перерахунку в гривні за курсом НБУ на дату сплати авансу.

Для розрахунку з іноземними постачальниками за придбані товари використовується пасивний рахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками». Облік за цим рахунком ведуть паралельно в національній та іноземній валюті. За умов наступної оплати імпортної поставки грошовими коштами цей рахунок є монетарною статтею, у зв'язку з чим слід пам'ятати про необхідність визначення в бухгалтерському обліку:

зростання курсу іноземної валюти	Курсова різниця відображається на рахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці»
зменшення курсу іноземної валюти	Курсова різниця відображається на рахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці»

В кінці звітного місяця курсові різниці відображаються у складі фінансових результатів на рахунку 791 «Результат основної діяльності».

Для розрахунків з іноземними контрагентами за придбані необоротні активи використовують рахунок 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», облік на якому ведеться аналогічно до попереднього випадку.

Але курсова різниця при такій заборгованості, що буде погашатись

іноземною валютою або її еквівалентами, відображається: на рахунку 974 «Втрати від не операційних курсових різниць»; на рахунку 744 «Дохід від не операційної курсової різниці».

Синтетичний облік розрахунків з контрагентами з усіх послуг, пов'язаних з доставкою товарно-матеріальних цінностей до місця призначення, (транспортних, експедиторських, страхових) ведеться на рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями». Ці послуги залежно від місця розташування їх виконавця можуть бути оплачені як в національній, так і в іноземній валюті. В останньому випадку облік за рахунком слід вести в порядку, передбаченому для відображення в обліку імпорتنих операцій.

Таким чином:

1	у бухгалтерському обліку необхідно чітко відстежувати суми іноземної валюти, перераховані у вигляді авансів, і відокремлювати їх від проведення наступної оплати. Для цього використовується рахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами»;
2	собівартість товарів визначається, виходячи з курсу валюти на дату сплати авансу;
3	первісна вартість товарів бере участь в обліку приросту (убутку) ТМЦ після їх оприбуткування на баланс. Це може мати позитивні наслідки, оскільки за дозволені для поставки товарів за імпортом 90 днів курс валюти може зростати; для того, щоб не вийшло бухгалтерського розриву між вартістю ТМЦ, що оприбутковуються, і відображенням заборгованості щодо них, на кожен дату балансу, немонетарні статті, які відображені за історичною собівартістю і зарахування яких на баланс пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на дату здійснення операції. Отже, на відміну від монетарних статей, дебіторська заборгованість у валюті, що утворилася в результаті здійснення передоплати за товари (роботи, послуги) на дату балансу відображається за курсом, що діяв на момент перерахування авансу;
4	бухгалтерські первинні документи не відповідають записам за рахунками. Так у вантажній митній декларації відображається вартість товарів за курсом НБУ на дату оформлення і ПДВ розраховується саме виходячи з цієї вартості.

Відповідно **пп. 153.1.2 ПКУ** [5]: Витрати, здійснені (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з придбанням у звітному податковому періоді товарів, робіт, послуг, у встановленому порядку включаються до витрат такого звітного податкового періоду шляхом перерахування в національну валюту тієї частини їх вартості, що не була раніше оплачена, за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату визнання таких витрат згідно з цим розділом, а в частині раніше проведеної оплати – за таким курсом, що діяв на дату здійснення оплати.

Як уже зазначалося, порядок формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземній валюті регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» [2]. Для визначення критеріїв оцінки в бухгалтерському обліку статті балансу, слід знати, монетарна чи ні ця стаття.

### Список використаних джерел

1. Волкова І.А., Реслер М.В., Калініна О.Ю. Облік зовнішньоекономічної діяльності: Навчальний посібник. - К.: Центр учбової

літератури, 2011. - 304 с.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» затверджене наказом Мінфіну України від 10.08.2000р. №193

3. Облік зовнішньоекономічної діяльності: Підручник. – 3-тє вид., доп. і перероб. /За ред.. проф.Ф.Ф.Бутинця; – Житомир: Рута , 2006.- 388 с.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246.

5. Податковий Кодекс України від 02.12.10 № 2755-VI зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

6. Дахна І. І Зовнішньоекономічна діяльність: навч. посібник для студ. вищих навчальних закладів / За ред. І. І. Дахна. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 360 с.

**Кісіль О.В.**

*Науковий керівник - Зінченко О.В., к.е.н., доцент*

Київський національний університет

технологій та дизайну

*м. Київ*

### **Бухгалтерський облік експортних операцій**

В умовах нестабільної економічної ситуації на внутрішньому ринку України підприємства прагнуть переорієнтуватися на зовнішній ринок. Тому, питання відображення в обліку експортних операцій стає все особливо актуальним.

Експортні операції не призводять до виникнення різниць між бухгалтерським фінансовим результатом і об'єктом обкладення податком на прибуток. Тому, всі доходи та витрати, сформовані за бухгалтерськими правилами, можна переносити в «податковоприбуткові» доходи та витрати без жодних коригувань. А щодо правил бухгалтерського обліку слід приділяти даному питанню увагу, адже бухгалтерські помилки призведуть до перекручення суми податку на прибуток.

Дохід від реалізації продукції (товарів) слід визнати, якщо згідно з п.8, П(С)БО 15[2]:

покупцю передано всі ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію;

продавець не здійснює управління та контроль за реалізованою продукцією;

сума доходу може бути достовірно визначена;

є впевненість, що в результаті операції станеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.