

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ

**ХАРКІВСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ
МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА**

Методичні вказівки

для самостійної роботи студентів,
підготовки до проведення практичних занять
і виконання контрольної роботи

з дисципліни

**«ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ
В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ»**

*(для студентів заочної форми навчання
напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит»
та слухачів другої вищої освіти
спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит»)*

**Харків
ХНАМГ
2013**

Методичні вказівки для самостійної роботи студентів, підготовки до проведення практичних занять і виконання контрольної роботи з дисципліни «Облік операцій в іноземній валюті» (для студентів заочної форми навчання напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» та слухачів другої вищої освіти спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит») / Харк. нац. акад. міськ. госп-ва; уклад.: Л. Г. Бойко. – Х.: ХНАМГ, 2013. – 60 с.

Укладач: ст. викл. Л. Г. Бойко

Рецензент: д.е.н., проф. Т. В. Момот

Рекомендовано кафедрою фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту,
протокол № 1 від 30.08.2011 р.

Зміст

Вступ.....	4
1. Мета і завдання вивчення дисципліни.....	5
2. Тематичний план навчальної дисципліни.....	5
3. Самостійна робота студента.....	7
4. Завдання з підготовки до практичних занять.....	13
5. Загальні положення до виконання контрольної роботи.....	56
5.1. Оформлення контрольної роботи.....	57
5.2. Тематика рефератів до контрольної роботи.....	57
Інформаційно-методичне забезпечення.....	59

ВСТУП

Сучасний валютний ринок становить собою систему механізмів, функціонування яких покликане забезпечити купівлю і продаж національних грошових одиниць та іноземних валют з метою їх використання для обслуговування міжнародних платежів.

Найсуттєвішим функціональним призначенням валютного ринку є забезпечення реальної свободи та дій власника валюти. Ступінь зрілості валютного ринку визначається не тільки масштабами валютних операцій, але і його спроможністю повною мірою реалізувати саме цю функцію.

Свобода вибору суб'єктів ринку пов'язана з прагненням отримати у процесі здійснення валютних операцій певні матеріальні вигоди, виражені у відповідному доході.

Сучасний валютний ринок - інституційно регульований. Уся система міжнародних валютних організацій, союзів і угод, діючих на міждержавній основі, а також система страхування від валютного ризику являють собою відповідні частини валютно-ринкової діяльності.

Господарське зближення націй все відчутніше впливає на темпи і характер економічного та соціального розвитку, на загальну політичну обстановку у сучасному світі, відкриває нові можливості для практичного мирного співробітництва країн.

Ставши незалежною державою, Україна тільки входить у систему світового господарства і від того, як цей процес буде відбуватися, залежить не тільки і не стільки динаміка зовнішньоекономічних зв'язків, скільки можливість її економічного та соціального розвитку як органічної підсистеми світової економіки. У процесі інтеграції у світовий економічний простір суб'єкти господарювання України відчувають великі труднощі, які спричинені не лише внутрішніми, але і зовнішніми чинниками.

Правильна організація зовнішньоекономічних зв'язків дає змогу нашій державі утвердитися на світовому рівні. Правильне ведення обліку валютних операцій дасть змогу дотримати чинне Законодавство України щодо податків та валютного регулювання, уникнути негативних явищ, в процесі проведення операцій з іноземною валютою.

1. Мета і завдання вивчення дисципліни

Мета вивчення:

Дисципліна „Облік операцій в іноземній валюті” є однією зі складових, яка забезпечує формування професійних знань фахівців за спеціальністю „Облік і аудит”. Основною метою вивчення дисципліни є засвоєння принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку, які необхідно застосовувати при проведенні операцій з іноземною валютою на підприємстві.

Завдання вивчення дисципліни:

Досягнення поставленої мети зумовлює такі завдання при вивченні цієї дисципліни:

- засвоєння вимог нормативно-правових актів щодо проведення операцій з іноземною валютою;

- формування цілісної системи знань та особливостей принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку, які використовуються для ведення зовнішньоекономічної діяльності, зокрема, проведення операцій з іноземною валютою.

- оволодіння навиками практичного застосування знань методів та процедур бухгалтерського обліку, які безпосередньо зв'язані з операціями з іноземною валютою на підприємстві;

- забезпечення вміння проводити операції з іноземною валютою з урахуванням особливості діяльності підприємства та чинних вимог нормативно-правових актів, яким вона регулюється.

2. Тематичний план навчальної дисципліни

При вивченні дисципліни „Облік операцій в іноземній валюті” студенти мусять ознайомитися з програмою дисципліни, та структурою, методами й формами навчання, способами й видами контролю та оцінювання знань.

Тематичний план дисципліни „Облік операцій в іноземній валюті” складається з трьох змістових модулів, кожен з яких, поєднує відносно окремий самостійний блок дисципліни, який логічно пов'язує декілька навчальних елементів дисципліни за змістом і взаємозв'язками.

Навчальний процес здійснюють у таких формах: лекції, практична та самостійна робота студента.

Основним завданням самостійної роботи студентів (табл. 2.1) є закріплення основної та отримання додаткової інформації для більш поглибленого вивчення дисципліни.

Таблиця 2.1 – Самостійна навчальна робота студента
(форми самостійної роботи, обсяг у годинах)

Зміст	Кількість годин за спеціальностями, (шифр, аббревіатура) 6.030509
ЗМ 1.1. Основи та правове регулювання операцій з іноземною валютою	23
Тема 1. Предмет і мета дисципліни	2
Тема 2. Види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності	3
Тема 3. Зовнішньоекономічні договори (контракти)	9
Тема 4. Режими ліцензування та квотування окремих видів товарів	9
ЗМ 1.2. Облік валютних операцій. Експортні та імпорتنі операції	43
Тема 1. Порядок відображення операцій в іноземній валюті	14
Тема 2. Особливості відкриття валютних рахунків у банках	5
Тема 3. Облік імпорتنих операцій на підприємстві	12
Тема 4. Облік експортних операцій	12
ЗМ 1.3. Облік бартерних операцій та з давальницькою сировиною. Облік інвестиційних та валютно-фінансових операцій	17
Тема 1. Облік зовнішньоекономічних операцій із давальницькою сировиною	4
Тема 2. Облік зовнішньоекономічних бартерних операцій	6
Тема 3. Облік інвестиційних та валютно-фінансових операцій	7
Контрольна робота	15
РАЗОМ	98

3. Самостійна робота студента

Змістовий модуль 1.1.

Основи та правове регулювання операцій з іноземною валютою

Тема 1. Предмет і мета дисципліни

План теми:

1. Предмет і мета вивчення дисципліни
2. Нормативно-правові акти регулювання операцій з іноземною валютою.

Ключові слова: зовнішньоекономічна діяльність, іноземна валюта, операції, методи, бухгалтерський облік, ринкові умови, експортний потенціал, спільне підприємництво, особливості господарської діяльності підприємств, придбання, продаж валюти.

Нормативно-правові акти щодо проведення операцій з іноземною валютою, Закон України «Про бухгалтерський облік та формування звітності в Україні», підприємство, операції з іноземними партнерами, бухгалтерська служба, бухгалтерський та податковий облік, розвиток зовнішньоекономічної діяльності, податковий кодекс України, господарська діяльність підприємства, імпорتنі, експортні операції.

Тема 2. Види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності

План теми:

1. Основні види зовнішньоекономічної діяльності
2. Зовнішньоекономічна діяльність в контексті теорії бухгалтерського обліку.

Ключові слова: експорт, імпорт товарів, послуги, науково-технічна, міжнародні фінансові операції, методи, процедури, бухгалтерський облік, валютний ринок, зовнішньоекономічна діяльність.

Створення іноземними суб'єктам господарської діяльності підприємств; операції з придбання, продажу і обміну валюти на валютних аукціонах, валютних біржах і на міжбанківському валютному ринку; операції з цінними паперами; створення суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності банківських, кредитних і страхових установ за межами України; створення іноземними суб'єктам господарської діяльності відмічених установ на території України.

Тема 3. Зовнішньоекономічні договори (контракти)

План теми

1. Основні положення зовнішньоекономічних договорів.
2. Базисні умови постачання товарів. Міжнародні правила ІНКОТЕРМС.

Ключові слова: зовнішньоекономічні договори, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, міжнародні правила ІНКОТЕРМС.

Зовнішньоекономічний договір, умови складання договорів (контрактів), суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, положення про форму зовнішньоекономічних договорів, основні положення зовнішньоекономічних договорів, реєстрація зовнішньоекономічного договору, базисні умови транспортування продукції, особливості застосування правил ІНКОТЕРМС,

Тема 4. Режими ліцензування та квотування окремих видів товарів

План теми

1. Режими ліцензування і квотування окремих видів товарів.
2. Митне оформлення товарів.

Ключові слова: квота експортна (імпортна), ліцензування зовнішньоекономічних операцій, автоматичне ліцензування, неавтоматичне ліцензування.

Зовнішньоекономічні операції, кількісні та вартісні обмеження, квотування експортне (імпортне), автоматичне та неавтоматичне ліцензування експорту та імпорту товарів, квотування окремих видів товарів, митне оформлення товарів, антидемпінгові та компенсаційні та спеціальні заходи, щодо захисту вітчизняного товаровиробника.

Контрольні запитання:

1. Що таке суб'єкти й об'єкти зовнішньоекономічної діяльності?
2. Які існують види зовнішньоекономічної діяльності?
3. У чому полягають особливості укладення договорів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності?
4. Які види зовнішньоекономічної діяльності підлягають ліцензуванню і квотуванню?
5. Які умови визначаються згідно з Правилами ІНКОТЕРМС?

Змістовий модуль 1.2.

Облік валютних операцій. Експортні та імпорتنі операції

Тема 1. Порядок відображення операцій в іноземній валюті

План теми

1. Курсові різниці - поняття, порядок визначення і відображення в обліку.
2. Особливості відображення курсових різниць в податковому обліку.

Ключові слова: підприємство, валюта, операції імпорт, експорт, курсові різниці, валютний курс, фінансова звітність, податковий облік, грошовий вимірник, монетарні, немонетарні статті, операційні, не операційні курсові різниці, валютні рахунки.

Порядок відображення операцій в іноземній валюті, П(С) БО 21 "Вплив змін валютних курсів", підприємство, операція в іноземній валюті, принцип єдиного грошового вимірника, валютний курс, первинне визнання валютної операції, монетарні й немонетарні статті балансу, аванс, активи, курсова різниця, визначення курсових різниць за монетарними статтями, структура курсових різниць, операційні та не операційні курсові різниці, податковий кодекс, доходи, витрати.

Тема 2. Особливості відкриття валютних рахунків у банках

План теми

1. Види і порядок відкриття валютних рахунків.
2. Здійснення операцій з придбання та продажу іноземної валюти.

Ключові слова: підприємство, валютні рахунки, банківські рахунки в іноземній валюті, поточні та депозитні рахунки в іноземній валюті, поточні та не поточні торговельні операції, відкриття поточних рахунків в банку, операції з продажу та придбання валюти, міжбанківський валютний ринок, резиденти та нерезиденти, імпорт, експорт.

Види і порядок відкриття валютних рахунків, банківські рахунки в іноземній валюті, поточні та депозитні рахунки, поточні торговельні та неторговельні операції в іноземній валюті, резиденти, нерезиденти, чеки та пластикові картки, придбання та продаж валюти, збір на обов'язкове страхування, комісійна винагорода банку, облік валютних операцій, доходи, витрати.

Контрольні запитання:

1. Які цінності відносяться до валютних цінностей?
2. Який порядок відкриття рахунків в іноземній валюті?
3. Які обмеження існують при здійсненні розрахунків в іноземній валюті?
4. Який строк проведення розрахунків в іноземній валюті?
5. Які особливості використання чеків в іноземній валюті?
6. У чому полягають розрахунки за акредитивами?

Тема 3. Облік імпорتنих операцій на підприємстві

План теми

1. Поняття імпорتنих операцій. Обмеження на здійснення імпорту.
2. Оподаткування імпорتنих операцій.

Ключові слова: імпортна операція, обмеження імпорту, митний бар'єр, демпінг, митна вартість товару, податок на додану вартість, акцизний збір, митний тариф, митний збір, документальне забезпечення імпорتنих операцій, вантажна декларація, митний брокер, облік імпорتنих операцій, митні процедури, формування митної вартості.

Імпорт, поняття імпортною операції, короткострокове обмеження імпорту, митний бар'єр, демпінг, антидемпінгове мито, фактурна вартість, митна вартість товару, мито, податок на додану вартість, акцизний збір, митний тариф, митний збір, документальне забезпечення імпорتنих операцій, вантажна митна декларація, митний брокер (декларант), особливості обліку імпорتنих товарів, аванси в іноземній валюті, відображення імпорتنих операцій в обліку, митні процедури, порядок формування митної вартості.

Контрольні запитання:

1. Що мається на увазі під імпортними операціями?
2. Які митні процедури при здійсненні імпорتنих операцій?
3. Які податки і збори сплачуються на митниці при імпортуванні товарів?
4. Які відмінності бухгалтерського і податкового обліку імпорتنих операцій?
5. За яким валютним курсом перераховується у валюту звітності контрактна вартість імпорتنих товарів, одержаних за попередньою оплатою?
6. У чому особливості оподаткування і відображення в обліку імпорتنих операцій за умовою видачі на митниці податкового векселя?
7. Як оформляється приймання імпорتنих товарів в разі виявлення дефектів або недостач?

Тема 4. Облік експортних операцій

План теми

1. Поняття і умови здійснення експортних операцій.
2. Особливості оподаткування експортних операцій.

Ключові слова: експорт, ліцензії, вантажна митна декларація, документи, інформація, курсові різниці, розрахунки, валютний курс, доходи, витрати, податковий Кодекс, договірна ціна, ставка податку на прибуток, податок на додану вартість, мито, митний збір, акцизний збір.

Поняття експортної операції, митна територія України, юридична особа, індивідуальні ліцензії, ліцензія на експорт, митне оформлення товарів, договір постачання, провізна відомість, транспортні накладні, рахунки-фактури, ліцензія Мінекономіки України, основні завдання обліку експортних операцій, податковий Кодекс, дата визнання доходів, курсові різниці, товаросупровідні документи, договірна ціна, вантажна митна декларація, мито, митний збір, акцизний збір.

Контрольні запитання:

1. Які операції відносяться до експортних?
2. Які податки й збори сплачуються при експорті?
3. Які документи подаються митниці для здійснення експортної поставки?
4. Які відмінності бухгалтерського і податкового обліку експортних операцій?
6. За яким валютним курсом перераховується у валюту звітності контрактна вартість товарів, відвантажених на експорт з наступною оплатою?

Змістовий модуль 1.3.

Облік бартерних операцій та з давальницькою сировиною.

Облік інвестиційних та валютно-фінансових операцій.

Тема 1. Облік зовнішньоекономічних операцій із давальницькою сировиною

План теми

1. Особливості бухгалтерського обліку операцій із давальницькою сировиною.
2. Податковий облік операцій з давальницькою сировиною.

Ключові слова: давальницька сировина, операції, замовник, виконавець, резиденти, нерезиденти, готова продукція, документальне оформлення, податок на прибуток, податок на додану вартість, акцизний збір.

Закон України "Про операції з давальницькою сировиною і зовнішньоекономічних відносинах", операції з давальницькою сировиною, право власності на імпортовану давальницьку сировину, суб'єкти господарювання замовники та виконавці, митні режими, особливості укладення договорів на переробку давальницької сировини, зовнішньоекономічний контракт на переробку давальницької сировини, документальне оформлення операцій, митні органи, особливості бухгалтерського обліку операцій із давальницькою сировиною, податок на додану вартість, податок на прибуток, акцизний збір, вантажна митна декларація, вивезення готової продукції за межі України, вивіз давальницької сировини з України з метою її переробки в готову продукцію.

Контрольні запитання

1. Що являють собою операції з давальницькою сировиною?
2. Які особливості митного оформлення операцій з давальницькою сировиною?
3. Які особливості бухгалтерського обліку операцій з давальницькою сировиною?
4. Які особливості податкового обліку операцій з давальницькою сировиною?

Тема 2. Облік зовнішньоекономічних бартерних операцій

План теми

1. Особливості оподаткування бартерних операцій.
2. Бухгалтерський облік бартерних операцій.

Ключові слова: міжнародний бартер, бартерний договір, індикативні ціни, звичайна ціна на продукцію, податкові зобов'язання, бартерні угоди, бартерна заборгованість, облік бартерних операцій, доходи, витрати, справедлива вартість.

Міжнародні бартерні операції, бартерні договори, продавці, покупці, вартісна оцінка товарів, індикативні ціни, банківські документи, звичайна ціна на продукцію, доходи, витрати, грошові кошти, податкові зобов'язання, податковий кредит, особливості бухгалтерського обліку бартерних операцій, бартерна заборгованість, облік немонетарних статей, доходи від здійснення бартерних операцій, кредиторська заборгованість іноземному партнеру, справедлива вартість товарів, подібні та неподібні активи.

Контрольні запитання

1. Що таке компенсаційна угода? Які її типи й ознаки?
2. З яких етапів складаються бартерні операції?
3. Який порядок митного оформлення бартерних операцій?
4. Які особливості податкового і бухгалтерського обліку операцій?

Тема 3. Облік інвестиційних та валютно-фінансових операцій

План теми

1. Порядок і умови здійснення інвестиційної діяльності.
2. Бухгалтерський облік отримання інвестицій в іноземній валюті.
3. Особливості податкового обліку отримання інвестицій в іноземній валюті.

Ключові слова: іноземні інвестиції, спеціальні (вільні) економічні зони, іноземні інвестори, іноземна валюта, оцінка іноземних інвестицій, форми іноземних інвестицій, гарантії іноземних інвестицій, особливості обліку отримання інвестицій в іноземній валюті, податковий облік отримання інвестицій в іноземній валюті.

Контрольні запитання

1. Які особливості отримання фінансових інвестицій в іноземній валюті?
2. Які особливості повернення іноземних інвестицій?
3. Які особливості відображення фінансових інвестицій в обліку?
4. Які особливості ввозу майна як внеску до статутного фонду з точки зору оподаткування?

4. Завдання з підготовки до практичних занять

Таблиця 4.1 – Розподіл часу практичних занять (заочне навчання)

Зміст	Кількість годин за спеціальностями, спеціалізаціями (шифр, аббревіатура) 6.030509
1	2
ЗМ 1.1. Основи та правове регулювання операцій з іноземною валютою	1,0
Тема 1. Предмет і мета дисципліни	
Тема 2. Види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності	
Тема 3. Зовнішньоекономічні договори (контракти)	0,5
Тема 4. Режими ліцензування та квотування окремих видів товарів	0,5

1	2
ЗМ 1.2. Облік валютних операцій. Експортні та імпорتنі операції	2,0
Тема 1. Порядок відображення операцій в іноземній валюті	1,0
Тема 2. Особливості відкриття валютних рахунків у банках	
Тема 3. Облік імпорتنих операцій на підприємстві	0,5
Тема 4. Облік експортних операцій	0,5
ЗМ 1.3. Облік бартерних операцій та з давальницькою сировиною. Облік інвестиційних та валютно-фінансових операцій	1,0
Тема 1. Облік зовнішньоекономічних операцій із давальницькою сировиною	0,5
Тема 2. Облік зовнішньоекономічних бартерних операцій	
Тема 3. Облік інвестиційних та валютно-фінансових операцій	0,5
РАЗОМ	4

Змістовий модуль 1.1.

Основи та правове регулювання операцій з іноземною валютою

Тема 3. Зовнішньоекономічні договори (контракти)

Будь-які операції в зовнішньоекономічній діяльності оформляються за допомогою укладання зовнішньоекономічних договорів (контрактів).

Зовнішньоекономічний договір - це матеріально оформлена угода двох чи більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності і їх іноземних контрагентів, направлена на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав і обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

Зовнішньоекономічний договір (контракт) складається суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності або його представником у простій письмовій формі, якщо інше не передбачено міжнародним договором України або законом.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право укласти будь-які види зовнішньоекономічних договорів (контрактів), окрім тих, які заборонені законами України.

Типова форма зовнішньоекономічного договору (контракту) наведена в Положенні про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів).

У зовнішньоекономічний договір повинні бути включені наступні умови:

1. Назва, номер договору, дата і місце його укладання.
 2. Предмет договору - який товар повинні поставити з вказівкою сорту, марки.
 3. Кількість і якість товару.
 4. Базисні умови постачання товарів – вони систематизовані в уніфікованому документі - Міжнародних правилах ІНКОТЕРМС.
 5. Ціна і загальна вартість товару.
 6. Умови платежів - вказуються спосіб, порядок, терміни розрахунків взаємних платіжних зобов'язань.
 7. Умови приймання-здачі товару - в цьому розділі визначаються терміни і місце фактичної передачі товару, а також перелік товаросупровідних документів. Якщо планується протягом тривалого терміну поставляти товар партіями, доцільно скласти графік постачань, в якому вказати, який товар, в якій кількості і в який період часу буде поставлений.
 8. Упаковка і маркування. В цьому розділі вказують відомості про упаковку товару (контейнери, ящики та ін.) і нанесену на неї відповідне маркування.
 9. Форс-мажорні обставини. Містять відомості про те, в яких випадках умови договору можуть бути не виконані сторонами. Перелік форс-мажорних обставин повинен бути закритим і вичерпним.
 10. Санкції і рекламації - встановлюється порядок застосування штрафних санкцій, відшкодування збитків і пред'явлення рекламацій у зв'язку з невиконанням або неналежним виконанням контрагентами своїх зобов'язань.
 11. Врегулювання суперечок в судовому порядку.
 12. Місцезнаходження, поштові й платіжні реквізити сторін.
- За домовленістю сторін у договорі також можуть бути обумовлені додаткові умови.
- Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право здійснювати будь-які її види, прямо не заборонені законами України.
- Але ж тут необхідно врахувати такі вимоги:
- фізичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, якщо вони зареєстровані як підприємці;
 - юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність в тому випадку, якщо це передбачено їх статутними документами.

Типова форма зовнішньоекономічного договору (контракту) наведена в Положенні про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів).

Слід звернути увагу, що деякі зовнішньоекономічні контракти підлягають обов'язковій реєстрації в Міністерстві економіки України. Це контракти, предметом яких є наступні товари походженням з України:

- у відношенні яких міжнародними договорами передбачені добровільні обмеження експорту щоб уникнути демпінгу;

- у відношенні яких здійснюються антидемпінгові процедури;

- імпорт яких в інші країни квотується або ліцензуються згідно із законодавством інших країн;

- експорт яких здійснюється в рамках бартерних операцій;

- товари, реекспорт яких регулюється чинним законодавством України і міжнародними договорами.

Підтвердженням реєстрації зовнішньоекономічного договору (контракту) є картка реєстрації-обліку зовнішньоекономічного договору встановленої форми, що є підставою для подальшого митного оформлення товарів.

Тема 4. Режими ліцензування та квотування окремих видів товарів

Для окремих видів товарів встановлені кількісні й вартісні обмеження щодо їх переміщення через митний кордон України - режим ліцензування і квотування.

Квота експортна (імпортна) - граничний обсяг товарів певної категорії, визначений в натуральних і вартісних одиницях, який дозволено експортувати з території України (імпортувати на територію України протягом встановленого терміну).

Ліцензування зовнішньоекономічних операцій - комплекс органу виконавчої влади з надання дозволу на здійснення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності експорту (імпорту) товарів.

Ліцензування експорту (імпорту) товарів здійснюється у видах *автоматичного або неавтоматичного ліцензування*.

Автоматичне ліцензування – комплекс дій органу виконавчої влади надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності дозволу на здійснення протягом певного періоду експорту (імпорту) товарів, щодо яких встановлюються квоти (кількісні або інші обмеження). Автомати ліцензування експорту (імпорту) як адміністративна процедура з оформленням та видачі ліцензії не має обмежувального впливу на товари, експорт яких підлягає ліцензуванню.

Неавтоматичне ліцензування – комплекс дій органу виконавчої влади з надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності дозволу здійснення протягом певного періоду експорту (імпорту) товарів, щодо яких встановлюються певні квоти (кількісні або інші обмеження). Неавтоматичне ліцензування експорту (імпорту) як адміністративна процедура з оформленням та видачі ліцензії використовується в разі встановлення квот (кількісних та інших обмежень) на експорт (імпорт) товарів.

Ліцензування експорту товарів запроваджується в Україні в разі:

- значного порушення рівноваги щодо певних товарів на внутрішньому ринку сільськогосподарської продукції, продуктів рибальства, продуктів харчової промисловості та промислових товарів першої необхідності або інших товарів, що мають вагомим значення для життєдіяльності в Україні;
- необхідності забезпечення захисту життя, здоров'я людини, тварин і рослин, навколишнього природного середовища, національного багатства художнього, історичного чи археологічного значення або захисту прав інтелектуальної власності, а також відповідно до вимог державної безпеки;
- експорту дорогоцінних металів, крім банківських металів;
- необхідності застосування заходів захисту вітчизняного товаровиробника;
- необхідності забезпечення захисту патентів, торгових марок та авторських прав;
- необхідності забезпечення виконання міжнародних договорів України.

Ліцензування імпорту товарів запроваджується в Україні в разі:

- різкого погіршення стану платіжного балансу та зовнішніх платежів; різкого скорочення або мінімального розміру золотовалютних резервів; необхідності забезпечення захисту життя, здоров'я людини, тварин або рослин, навколишнього природного середовища, громадської моралі, національного багатства художнього, історичного чи археологічного значення або захисту прав інтелектуальної власності, а також відповідно до вимог державної безпеки;
 - імпорту дорогоцінних металів, крім банківських металів; необхідності застосування заходів захисту вітчизняного товаровиробника;
 - необхідності забезпечення захисту патентів, торгових марок та авторських прав;
 - необхідності забезпечення виконання міжнародних договорів України.
- Рішення про застосування режиму ліцензування експорту (імпорту) продукції товарів, у тому числі встановлення квот (кількісних або інших обмежень), о

вжитку приймається Кабінетом Міністрів України за поданням центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики з визначенням списку конкретних товарів, експорт (імпорт) яких підпадає під режим ліцензування, або періоду дії цього режиму та кількісних або інших обмежень щодо кожного товару.

У разі застосування антидемпінгових, компенсаційних, спеціальних заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника рішення про запровадження режиму ліцензування приймає Міжвідомча комісія з міжнародної торгівлі згідно із законодавством.

Стосовно кожного виду товару може встановлюватися тільки один вид ліцензії.

Ліцензії видаються центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики, а також у межах наданих ним повноважень - відповідним республіканським органом Автономної Республіки Крим, структурним підрозділом обласної, Київської і Севастопольської міських державних адміністрацій.

Ліцензії видаються на підставі заявок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що подаються за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики.

У заявці на одержання ліцензії вказуються такі дані:

- повне найменування суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, прізвище та ім'я його керівника;
- найменування та код товару (товарів) згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД);
- найменування виробника, споживача товару (товарів);
- код і назва країни (країн) походження і призначення - у разі експорту;
- код і назва країни (країн) походження і відправлення - у разі імпорту;
- строк дії ліцензії, кількість та вартість товару (товарів);
- код і назва митниці;
- повне найменування та адреса продавця і покупця;
- вид угоди;
- валюта платежу;
- основна й додаткова одиниці виміру;
- ціна товару (товарів);
- погодження з органами виконавчої влади (в разі необхідності);
- особливі умови ліцензії.

При поданні заявки можуть вимагатися документи та інформація, які вважаються необхідними для підтвердження даних, зазначених у заявці та зовнішньоекономічному договорі (контракті).

У разі запровадження режиму автоматичного ліцензування заявка на одержання ліцензії та інші необхідні документи можуть подаватися в будь-який робочий день до митного оформлення товарів. Строк видачі ліцензії не повинен перевищувати 10 робочих днів від дати одержання заявки та інших необхідних документів, що відповідають установленим вимогам.

У разі запровадження режиму неавтоматичного ліцензування:

- строк розгляду заявок не повинен перевищувати 30 днів від дати одержання заявки, якщо вони розглядаються в порядку їх надходження, і не більше 60 днів від дати закінчення оголошеного строку приймання заявок, якщо всі вони розглядаються одночасно;

- ліцензія видається на підставі заявки в межах квоти із зазначенням строку дії ліцензії;

- якщо на момент подання заявки (у разі застосування процедури розгляду в порядку надходження) встановлені квоти (кількісні або інші обмеження) вичерпано, така заявка не розглядається. Про факт вичерпання квот (кількісних або інших обмежень) суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності, який подав відповідну заявку, повідомляється письмово протягом семи робочих днів від дати її одержання;

- рішення про видачу ліцензії приймається з урахуванням даних щодо використання раніше одержаних ліцензій за умови дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності вимог законодавства про захист економічної конкуренції.

Ліцензія видається, якщо заявку та інші подані документи оформлено з додержанням вимог, установлених законодавством.

У разі відмови у видачі ліцензії заявник має право на оскарження рішення згідно із законодавством.

За видачу ліцензії справляється збір, розмір якого встановлює Кабінетом Міністрів України з урахуванням фактичних витрат, пов'язаних застосуванням процедури ліцензування.

Митне оформлення товарів здійснюється за умови подання митному органу оригіналу ліцензії, яку одержав суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності.

Копія ліцензії додається до вантажної митної декларації під декларування товарів, експорт (імпорт) яких підпадає під режим ліцензування, і є однією з підстав для пропуску таких товарів через митний кордон України.

Рішення про введення режиму ліцензування і квотування експорт (імпорту) приймає Кабінет Міністрів України з щорічним визначення списку конкретних товарів, які підпадають під режим ліцензування квотування.

Змістовий модуль 1.2.

Облік валютних операцій. Експортні та імпорتنі операції

Тема 1. Порядок відображення операцій в іноземній валюті

Порядок відображення операцій в іноземній валюті в бухгалтерській обліку визначений нормами П(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів".

Згідно з П(С)БО 21 *операція в іноземній валюті* - це господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка сприяє проведенню розрахунків в іноземній валюті.

Одним з основних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, який спричиняє особливий порядок обліку операцій в іноземній валюті, є принцип єдиного грошового вимірника.

Принцип єдиного грошового вимірника - це принцип, згідно з яким вимірювання і узагальнення всіх господарських операцій здійснюється єдиній грошовій одиниці - *гривні*.

Принцип єдиного грошового вимірника обумовлює перерахунок і операцій, відображених в іноземній валюті, в єдиний грошовий вимірні-гривну.

Для перерахунку використовується *валютний курс*, встановлений НБУ курс грошової одиниці України та грошової одиниці іншої країни.

Коли підприємство здійснює яку-небудь операцію в іноземній вага виникає необхідність первинного визнання активів, зобов'язань, доходів, витрат.

Первинне визнання валютної операції здійснюється на дату:

- визнання одержаних активів, в тому числі іноземної валюти дебіторської заборгованості;
- визнання зобов'язань (кредиторської заборгованості);
- визнання власного капіталу;
- визнання доходів і витрат.

У момент первинного визнання операції в іноземній валюті відображаються в бухгалтерському обліку у гривнях шляхом перерахування суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу, що діяв на дату здійснення операції.

Згодом валютний курс змінюється, що вимагає відповідного відображення статей балансу в іноземній валюті.

Статті балансу згідно з нормами П(С)БО 21 підрозділяються наступним чином:

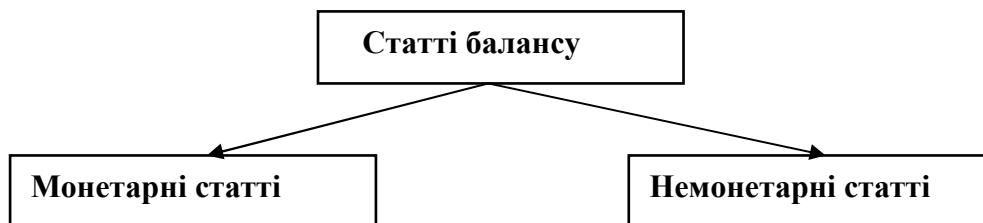


Рис. 1 – Класифікація статей балансу

Монетарні статті - статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи і зобов'язання, які будуть одержані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів.

До монетарних статей відносяться:

1. Активи

- іноземна валюта (грошові знаки) в касі підприємства;
- іноземна валюта на валютних рахунках підприємства;
- платіжні документи в іноземній валюті, що знаходяться у підприємства (чеки, векселі, акредитиви та ін.);
- цінні папери, виражені в іноземній валюті, якщо вони не враховані як інвестиції (облігації, казначейські зобов'язання);
- фінансові інвестиції в іноземній валюті, якщо їх повернення у валюті гарантоване законодавством країни перебування;
- дебіторська заборгованість, що підлягає погашенню в іноземній валюті.

2. Власний капітал

- несплачений статутний капітал.

3. Позиковий капітал

- довгострокові й поточні позики;
- векселі видані, виражені в іноземній валюті;
- довгострокові зобов'язання по міжнародному фінансовій лізингу;
- розрахунки з учасниками в частині заборгованості (зобов'язань учасникам з виплати дивідендів);
- кредиторська заборгованість в іноземній валюті, що виникла інших, ніж вказано вище, підставах.

Монетарні статті при зміні валютного курсу підлягають перерахунку, оскільки вартість грошових коштів в іноземній валюті при зміні валютного курсу теж змінюється.

Немонетарні статті – всі інші статті, які відображають активи зобов'язання, які не будуть сплачені у фіксованій сумі грошей, або їх еквівалентів.

До немонетарних статей слід віднести:

1. Активи: основні засоби; нематеріальні активи; капітальні інвестиції; запаси; дебіторська заборгованість, що підлягає погашенню шляхом отримання товарів (робіт, послуг).

2. Власний капітал: статутний капітал; резервний капітал; додатковий капітал; нерозподілений прибуток.

3. Позиковий капітал: довгострокові й поточні позики.

Немонетарні статті відображаються на дату складання фінансової звітності за історичною або справедливою собівартістю, по якій вони зараховані на баланс на дату визнання (здійснення операції) і при зміні валютного курсу перерахунку не підлягають.

Спеціальні правила діють відносно відображення авансів:

1. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам в рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів і т. п.) і отримання робіт і послуг, при включенні у вартість цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу.

2. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб в рахунок платежів для постачання готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду, перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату отримання авансу.

Правила бухгалтерського обліку полягають в тому, щоб не зависити активи й доходи, тому дебіторська заборгованість, що виникла внаслідок сплати авансу, не повинна збільшуватися при зростанні курсу національної валюти і знижуватися при зменшенні. Підприємство одержить той же матеріальний або нематеріальний об'єкт незалежно від курсу і врахований він буде за вартістю валюти на дату її отримання, а не на дату оформлення вантажної митної декларації. Те ж правило застосовується також для визнання доходів по операціях в іноземній валюті. Тобто доходи визнають в сумі одержаного авансу за курсом на дату його отримання, а не на дату оформлення експортної вантажної митної декларації або підписання акту виконання робіт (наданні послуг).

Курсові різниці – поняття, порядок визначення і відображення в обліку

Курсова різниця — це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах. Курсові різниці визначаються тільки за монетарними статтями балансу.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться: на дату здійснення розрахунків; на дату балансу.

Залежно від виду діяльності, в ході якої виникають курсові різниці вони підрозділяються на операційні й неопераційні:

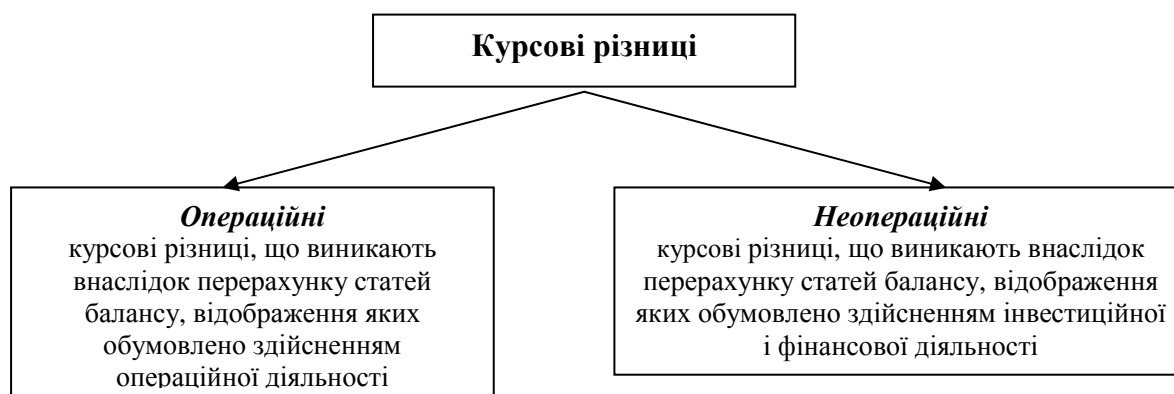


Рис. 2 – Структура курсових різниць

Операційні курсові різниці відображають у складі інших операційних доходів (витрат) (субрахунок 714 "Дохід від операційної курсової різниці курсової різниці", 945 "Втрати від операційної курсової різниці").

Неопераційні курсові різниці відображають у складі інших доходів (витрат) 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці", 974 "Втрати від неопераційної курсової різниці", за винятком курсових різниць, що виникають по фінансових інвестиціях в господарські одиниці за межами України.

Ці різниці відображають у складі іншого додаткового капіталу (субрахунок 425 "Інший додатковий капітал"). Негативна сума курсової різниці віднімається від суми іншого додаткового капіталу, залишок наводиться із знаком «—».

Курсову різницю розраховують за наступною формулою:

$$P_k = C_m (K_m - K_{m-1})$$

де C_m — сума монетарної статті в іноземній валюті;

K_m — валютний курс на дату оцінки монетарної статті;

K_{m-1} — валютний курс на дату первинної оцінки монетарної статті.

Виходячи з поняття "курсова різниця", можна виділити чотири періоди, за які здійснюється перерахунок заборгованості в іноземній валюті для визначення курсових різниць.

Це періоди між:

- датою відображення операції в бухгалтерському обліку і датою фактичного здійснення розрахунків;
- датою відображення операції в бухгалтерському обліку і датою складання бухгалтерської звітності за звітний період;
- датою складання бухгалтерської звітності за попередній звітний період і датою фактичного здійснення розрахунку;
- датою складання бухгалтерської звітності за попередній звітний період і датою складання бухгалтерського звіту за звітний період.

Особливості відображення курсових різниць в податковому обліку

Операції за розрахунками в іноземній валюті віднесені до особливого типу і порядок їх оподаткування регламентований податковим Кодексом України.

Відносно операцій за розрахунками в іноземній валюті податковим Кодексом встановлюються наступні правила:

1. Доходи, одержані (нараховані) в іноземній валюті у зв'язку із продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду і перераховуються в гривни за офіційним валютним (обмінним) курсом, що діяв на дату отримання (нарахування) таких доходів і не підлягає перерахунку у зв'язку із зміною курсу НБУ протягом такого звітного періоду.

Таким чином, в податковому обліку по першій із подій: отриманням валютної виручки або при нарахуванні валютної дебіторської заборгованості відбувається збільшення доходів підприємства.

Відповідно і виручка відображається за курсом НБУ на дату першої із подій.

2. Витрати, понесені (нараховані) в іноземній валюті звітного періоду у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), яких відноситься до витрат, визначаються в сумі, яка д балансовій вартості іноземної валюти, перерахованої за придбані (роботи, послуги) і не підлягають перерахунку в зв'язку із зміною об курсу гривни впродовж такого звітного періоду.

3. Балансова вартість інвалюти визначається за такими правил:

а) у момент отримання валюти її балансова вартість повинна визначатися залежно від способу її отримання:

- у випадку придбання валюти за гривни її балансова вартість рівна сумі гривень, сплачених платником податків у зв'язку з її придбанням (без

урахування комісійних та інших витрат, пов'язаних з придбанням валюти);

- у випадку придбання іноземної валюти за іншу іноземну валюту балансова вартість купленої валюти рівна балансовій вартості валюти, що була продана;

- у випадку отримання іноземної валюти у зв'язку з експортом товарів (робіт, послуг), балансова вартість валюти визначається за курсом НБУ на дату першої події, або відвантаження, або передплати .

б) При продажу валюти чи її переказі в оплату за товари (роботи, послуги) протягом звітного періоду балансову вартість проданої (перерахованої) іноземної валюти слід визначати за ідентифікованою або середньозваженою вартістю, тобто за середнім курсом валюти, що є в наявності у підприємства на момент її продажу (переказу).

Приклад 1: У результаті здійснення експортних операцій підприємством одержано:

- 200 дол. за курсом 8,3 грн. за дол.;
- 300 дол. за курсом 8,28 грн. за дол.;
- 500 дол. за курсом 8,4 грн. за дол.

При продажу підприємством валюти в розмірі 500 дол. до складу витрат буде включена балансова вартість валюти, визначена за середньозваженою вартістю:

$$500 \times \frac{(200 \times 8,3 + 300 \times 8,28 + 500 \times 8,4)}{1000} = 4172 \text{ грн.}$$

в) У випадку, якщо валюта залишається у підприємства на кінець звітного періоду, її вартість підлягає перерахунку за курсом НБУ на кінець звітного періоду з віднесенням результатів перерахунку до складу валових доходів чи валових витрат.

До заборгованості, що підлягає перерахунку, відноситься:

- основна сума фінансового кредиту, депозиту (внеску);
- сума відсотків, нарахованих на суму фінансового кредиту (внеску), термін сплати яких на кінець звітного періоду минув;
- вартість об'єкта фінансового лізингу;
- платежі за фінансовим лізингом, термін оплати яких на кінець періоду минув;
- балансова вартість цінних паперів, що засвідчують відношення боргу, а також товарних або фондових деривативів.

Таким чином, перелік видів заборгованості, за якими треба визначити курсову різницю, досить специфічний. Така заборгованість перераховується не тільки на кінець звітного періоду, але й на дату її погашення. Крім того, перерахунку підлягає іноземна валюта, що обліковується на балансі.

При цьому слід підкреслити, що до переліку видів заборгованості які підлягають перерахуванню, не включений найпоширеніший вид заборгованості - це заборгованість за товари, роботи і послуги. Заборгованість за товари (роботи, послуги) у податковому обліку при зміні валютного курсу перерахунку не підлягає.

Тема 3. Облік імпорتنих операцій на підприємстві

Імпорт – це придбання українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням їх на територію України, включаючи придбання товарів, призначених для споживання установами і організаціями України, розташованими за її межами.

Імпортна операція – комерційна діяльність, пов'язана із закупівлею і ввезенням до України іноземних товарно-матеріальних цінностей для їх подальшої реалізації на внутрішньому ринку або використання у виробничо-господарській діяльності.

Для того, щоб ввезти товари на митну територію України, підприємство повинне зареєструватися в митних органах і відкрити в банку валютний рахунок.

Залежно від виду операцій в Україні застосовуються різні способи обмеження імпорту: короткострокове обмеження імпорту, митний бар'єр, антидемпінгове мито.

Короткострокове обмеження імпорту - обмеження імпорту на термін не більше 180 днів.

Митний бар'єр - обмеження імпорту, метою якого є перешкода ввезенню імпорتنих товарів за допомогою завищення ввізного митного збору.

Демпінг - ввезення на митну територію України товарів за ціною, нижче цін на подібний товар в країні-експортері, що спричиняє за собою негативний вплив на вітчизняних виробників. Для усунення демпінгу держава може проводити антидемпінгову політику шляхом встановлення антидемпінгового мита.

Антидемпінгове мито - додаткове мито на імпортні товари, які ввозяться в країну за цінами, нижче цін світового ринку або внутрішніх цін.

Крім того, Кабінет Міністрів України щорічно встановлює товарів, імпорту яких підлягає квотуванню і ліцензуванню. Питаннями регулювання імпорту займається Міжвідомча комісія з питань регулювання імпорту.

Митні процедури і порядок формування митної вартості

Мета митного оформлення товарів - посвідчення від одержаних при митному контролі товарів.

Процедура здійснення митного контролю і митного оформлення товарів з використанням вантажної митної декларації складається з трьох етапів.

Перший етап – оформлення вантажної митної декларації. Посадовці митного органу проводять:

- звіряння відповідності даних, внесених декларантом у графі вантажної митної декларації з даними, що містяться в документах, які подані разом з нею;
- перевірку наявності всіх документів, вказаних в реєстрі.

За відсутності яких-небудь претензій митні органи здійснюють прийом вантажної митної декларації до оформлення шляхом проставлення відмітки штампу "Під митним контролем" на всіх її аркушах, а також присвоюють вантажній митній декларації реєстраційний номер.

- звіряння даних електронної копії вантажної митної декларації з даними вантажної митної декларації на паперових носіях;
- перевірку відповідності товарної номенклатури Митному тарифу України при класифікації товарів, тобто перевіряється правильність визначення кодів товарів;
- перевірку правильності визначення декларантом митної вартості товарів;
- перевірку правильності нарахування податків і зборів, контроль за надходженням грошових коштів;
- перевірку відповідності даних про товари, вказані у вантажній митній декларації, даним, вказаним в дозвільних документах уповноважених держорганів;
- підготовку запиту в митну лабораторію при необхідності проведення лабораторних досліджень.

Другий етап митного оформлення – на даному етапі митним органом ухвалюється рішення про необхідність проведення митного огляду. У разі ухвалення позитивного рішення огляд здійснюється у присутності власника і декларанта. За наслідками огляду складається акт про проведення митного огляду товарів.

Третій етап митного оформлення – на даному етапі виконується

нарахування і стягнення збору за митне оформлення Вона відображається у вантажній митній декларації в іноземній і національній валюті за курсом Національного банку України на дату її подачі.

Фактурна вартість – це вартість товару, яка вказана у супровідних документах.

Митна вартість товару – це фактурна вартість товару, визначена в національній валюті шляхом перерахунку суми в іноземній валюті за курсом НБУ на дату її подачі.

У разі неможливості визначення митної вартості товарів на основі поданих документів і невідповідності поданої інформації митна вартість визначається на підставі цін на ідентичні товари, що діють в країнах-експортерах. При визначенні митної вартості в розрахунок береться вартість товарів з урахуванням витрат на транспортування до митної межі України.

Облікова вартість імпортного товару складається з фактурної вартості, витрат в іноземній валюті з доставки товару, сплачених мита, митного збору і акцизного збору.

При переміщенні товарів через митну межу України вони обкладаються митними платежами.

Митні платежі включають:

- мито
- податок на додану вартість
- акцизний збір
- збір за митне оформлення

Митний тариф – це зведення ставок мита, яке застосовується до товарів, переміщуваних через митну межу і систематизація відповідна до Товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності.

Митний збір нараховується за митне оформлення імпортного вартістю від 100 дол. США і вище, а також в оплату інших зборів До митного збору включаються суми за знаходження товарів під контролем (0,05% за день), за митне оформлення в неробочий день митниці.

Сума акцизного збору встановлюється у процентах до митної вартості і обчислюється за формулою:

$$Ca = Ct (H) \times A,$$

де Ca - сума акцизного збору;

Ct - митна вартість;

H - кількість товару;

A - ставка акцизу.

Товари, що ввозяться на територію України, підлягають обкладенню податком на додану вартість. Базою для нарахування ПДВ є митна вартість товару, сума сплаченого акцизу і мита.

Податок на додану вартість розраховують за формулою:

$$C_{пдв} = (C_m + C_a + T) \times 20\% / 100,$$

де $C_{пдв}$ - сума податку на додану вартість;

T -мито.

Документальне забезпечення імпорتنих операцій

Основним документом при переміщенні матеріальних цінностей через митний кордон є *вантажна митна декларація*.

Вантажна митна декларація - заява, що містить відомості про товари та інші предмети і транспортні засоби і мету їх переміщення через митний кордон України або про зміну митного режиму щодо даних товарів, а також інформацію, необхідну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування митних платежів.

Декларуванню підлягають тільки ті товарно-матеріальні цінності, фактурна вартість яких перевищує 100\$ США.

Законодавством України передбачено два варіанти декларування товарів:

- декларування власником товарів;
- декларування іншою особою, яка діє на підставі договору з власником товарів (митним брокером або декларантом).

Митний брокер (декларант) - це юридична або фізична особа, яка відповідно до законодавчих актів України здійснює декларування товару на основі договору з власником вантажу і уповноваженим Державним митним комітетом України на таку діяльність.

Безпосередньо дії по декларуванню на митниці здійснює фізична особа, що є представником декларанта, на основі кваліфікаційного свідоцтва.

Облік імпорتنих товарів має ряд особливостей, до яких належить:

- приймання товарів з обов'язковою участю експерта Торговельно-промислової палати України із складанням акту приймання і акту експертизи;
- обов'язкове декларування імпорتنих операцій при перетині митної території України;
- у випадку, якщо перша подія є отримання товарів, товар відображається в обліку за курсом НБУ на дату складання вантажної митної декларації, а ні на дату оприбуткування товарів;

- необхідність окремого обліку імпортованих товарів і розрахунків за їх придбанням;

- організація аналітичного обліку за найменуваннями, кількістю товарів, облікових партіях,

- у випадку, якщо першою подією є отримання авансу, то вартість імпортованих товарів буде визначатися за курсом НБУ на дату авансу.

Для розрахунків з іноземними постачальниками за придбані товари використовується рахунок 632 "Розрахунки з іноземними постачальниками". Облік на цьому рахунку ведуться як в національній, так і в іноземній валюті, оскільки заборгованість за придбані товари є монетарною статтею і при зміні валютного курсу на кінець періоду і на момент розрахунків треба робити перерахунок.

Розглянемо приклад відображення операцій з придбання імпортованих товарів.

Приклад 4. Підприємство імпортувало товар вартістю 1000 дол. США. На митниці були сплачені: ПДВ - 20%; мито - 2%; митний збір - 0,2%.

На момент оформлення вантажної митної декларації курс НБУ 8,3 грн. за долар. На кінець кварталу курс НБУ склав 8,4 грн. за долар. Товар оплачений в наступному кварталі, при цьому курс НБУ дорівнював 8,35 за долар.

Відобразимо ці події в бухгалтерському обліку.

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума грн.
		Дебет	Кредит	
1	Отримання товару $1000 \times 8,3 = 8300,0$ грн.	28	632	8300
2	Сплата мита $1000 \times 8,3 \times 2\% = 166,0$ грн.	377	311	166
3	Сплата митного збору $1000 \times 8,3 \times 0,2\% = 16,6$ грн.	377	311	16,6
4	Включення мита і митного збору у вартість товарів	28	377	182,6
5	Сплата ПДВ $(1000 \times 8,3 + 1000 \times 8,3 \times 2\%) \times 20\% = 1693,2$ грн.	377	311	1693,2
6	Включення суми ПДВ до податкового кредиту	641	377	1693,2
7	Відображення курсової різниці на дату балансу $(1000 \times 8,4 - 1000 \times 8,3) = 100,0$ грн.	945	632	100,0
8	Оплата продукції $(1000 \times 8,35) = 8350,0$ грн.	632	312	8350,0
9	Відображення курсової різниці на дату оплати $(1000 \times 8,35 - 1000 \times 8,4) = 50,0$ грн.	632	714	50,0

У наведеному прикладі курсові різниці розраховують у наступних випадках:

- на дату балансу, оскільки впродовж звітного кварталу товар не був оплачений. У цьому разі відбувається збільшення курсу, тобто борг перед постачальником зростає і відображаються витрати від курсової різниці;

- на дату здійснення розрахунків. У цьому разі відбувається зменшення курсу, тобто борг перед постачальником зменшується і відображаються доходи від курсової різниці.

Особливу увагу при відображенні операцій в іноземній валюті слід приділяти авансам в іноземній валюті. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, при включенні у вартість придбаних активів перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату виплати авансу. Тобто вартість одержаних в рахунок погашення передоплати активів визначається шляхом перерахунку вартості фактично одержаних товарів за курсом НБУ на дату здійснення передплати. Така вартість є історичною собівартістю одержаних немонетарних активів.

Розглянемо приклад відображення операцій з придбання імпортованих товарів на умовах передплати.

Приклад 5. Підприємство перераховує постачальнику матеріалів аванс в сумі 1500 дол. США за курсом НБУ - 8,4 грн. за долар, матеріали одержані в наступному кварталі. Курс НБУ на кінець кварталу склав 8,5 грн. за долар.

Курс НБУ на момент отримання матеріалів - 8,33 грн. за долар.

На митниці були сплачені: ПДВ - 20%; мито -3%; митний збір - 0,3%.

Відобразимо ці події в бухгалтерському обліку.

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	Перерахування авансу $(1500 \times 8,4) = 12600$ грн.	371	312	12600
2	Отримання матеріалів $(1500 \times 8,4) = 12600,0$ грн.	20	632	12600
3	Сплата мита $(1500 \times 8,33 \times 3\%) = 374,85$ грн.	377	311	374,85
4	Сплата митного збору $(1500 \times 8,33 \times 0,3\%) = 37,49$ грн.	377	311	37,49
5	Сплата ПДВ $(1500 \times 8,33 + 1500 \times 8,33 \times 3\%) \times 20\% = 2573,97$ грн.	377	311	2573,97
6	Включення мита і митного збору у вартість матеріалів	20	377	412,34
7	Включення суми ПДВ на підставі ВМД до податкового кредиту	641	377	2573,97
8	Залік перерахованого раніше авансу	632	371	12600

У цьому прикладі вартість товарів не перераховується у зв'язку із зміною курсу, а визначається, виходячи з курсу НБУ, що діяв на дату перерахування авансу.

У випадку, якщо частина вартості одержаних немонетарних: перевищує розмір передплати, то таку частину треба перераховувати в за курсом на дату отримання товарів. Тобто вартість товарів визначатися за двома курсами - курсом НБУ на дату авансу і курсом НБУ на дату отримання товарів.

Розглянемо приклад відображення таких операцій у бухгалтерському обліку.

Приклад 6. Підприємство перераховує постачальнику матеріалів аванс в сумі 2000 дол. США за курсом НБУ — 8,3 грн. за долар, матеріали одержані на суму 3000 дол. за курсом НБУ 8,40 грн. за долар. Остаточна оплата матеріалів відбулася в наступному кварталі. Курс НБУ на кінець кварталу склав 8,35 грн. за долар., курс НБУ на момент оплати - 8,2 грн. за долар.

На митниці були сплачені: ПДВ-20%; мито -3%; митний збір - 0,3%.

Відобразимо ці події в бухгалтерському обліку.

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	Перерахування авансу $(2000 \times 8,3) = 16600,0$ грн.	371	312	16600,0
2	Отримання матеріалів $(2000 \times 8,3 + 1000 \times 8,4) = 16000,0$ грн.	20	632	25000
3	Сплата мита $(3000 \times 8,4 \times 3\%) = 756,0$ грн.	377	311	756,0
4	Сплата митного збору $(3000 \times 8,4 \times 0,3\%) = 75,60$ грн.	377	311	75,60
5	Сплата ПДВ $(3000 \times 8,4 + 3000 \times 8,4 \times 3\%) \times 20\% = 5191,20$ грн.	377	311	5191,20
6	Включення мита і митного збору у вартість матеріалів	20	377	831,6
7	Включення суми ПДВ на підставі ВМД до податкового кредиту	641	377	5191,20
8	Залік перерахованого раніше авансу	632	371	41600,0
9	Відображення курсової різниці на дату балансу $(1000 \times 8,35 - 1000 \times 8,4) = 50,0$	632	714	50,0
10	Перерахування остаточної оплати постачальнику $(1000 \times 8,2) = 8200,0$ грн.	632	312	8200,0
11	Відображення курсової різниці на дату проведення розрахунків $(1000 \times 8,2 - 1000 \times 8,35) = 150,0$ грн.	632	714	150

У цьому прикладі частина вартості імпортованих матеріалів, що сплачена авансом, перераховується у гривні за курсом НБУ на дату авансу, а частина - за курсом НБУ на дату отримання імпортованих матеріалів. Тобто вартість імпортованих матеріалів розраховується за двома курсами.

У даному випадку курсові різниці розраховуються у таких випадках:

- на дату балансу, оскільки впродовж звітного кварталу частина товару не була оплачена. У цьому разі відбувається зменшення курсу, тобто борг перед постачальником зменшується і відображаються доходи від курсової різниці;

- на дату здійснення розрахунків. У цьому разі відбувається зменшення курсу, тобто борг перед постачальником зменшується і також відображаються доходи від курсової різниці.

Оподаткування імпортованих операцій

Оподаткування податком на прибуток

Оподаткування податком на прибуток імпортованих операцій здійснюється відповідно до норм податкового Кодексу України.

По перше, необхідно відзначити, що відносно товарів, робіт, послуг придбаних у нерезидента - неплательника податку на прибуток діють спеціальні правила, згідно з якими:

1. Вартість імпортованих товарів, робіт, послуг може бути віднесена до валових витрат тільки за умови фактичного імпортування таких товарів (робіт, послуг). Тобто правила першої події, за якими до витрат включається вартість товарів (робіт, послуг) за датою першої події оплати чи придбання - у даному разі не діють. Фактичне імпортування може бути підтвержене вантажною митною декларацією чи актом виконаних робіт (послуг).

2. Витрати, понесені (нараховані) в іноземній валюті впродовж звіти періоду у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість відноситься до валових витрат такого платника податку, визначаються в сумі, яка дорівнює балансовій вартості такої іноземної валюти, і впродовж такого звітного періоду підлягають перерахунку у зв'язку із зміною обмінного курсу гривні впродовж такого звітного періоду.

Розглянемо приклад відображення операцій по придбанню імпортованих товарів в податковому обліку.

Приклад 7. Підприємство одержало імпортований товар вартістю 1000 дол. США за курсом НБУ 8,10 грн. за долар. Оплата товарів відбулася у тому ж кварталі. Курс НБУ на момент оплати склав 8,15 грн. за долар, для оплати товарів підприємство придбало валюту за курсом 8,2 грн. за долар.

На митниці були сплачені: ПДВ-20%; мито -3%; митний збір - 0,3%.

Відобразимо ці події в бухгалтерському обліку.

№ п/п	Найменування операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	Отримання товарів (1000 x 8,1) = 8100,0грн.	28	632	8100,0
2	Сплата мита (1000 x 8,1 x 3%) = 243,0грн.	377	311	243,0
3	Сплата митного збору(1000 x 8,1 0,3%) = 24,3грн.	377	311	24,3
4	Сплата ПДВ (1000 x 8,1+1000 x 8,1 x 3%) x 20% = 668,6грн.	377	311	1668,6
5	Включення мита і митного збору у вартість матеріалів	20	377	267,3
6	Включення суми ПДВ до податкового кредиту	641	377	1668,6
7	Перерахування оплати постачальнику (1000 x 8,15) = 8150,0грн.	632	312	8150,0
8	Відображення курсової різниці на дату проведення розрахунків (1000 x 8,15 - 1000 x 8,1) = 50,0грн.	945	632	50,0
9	Коригування валових витрат на різницю між балансовою вартістю іноземної валюти, що була перерахована за імпортовані товари та вартістю імпортованих товарів, розрахованою за курсом НБУ на дату придбання товарів (1000 x 8,2 - 1000 x 8,1) = 100,0грн.			

Державна податкова адміністрація висловлює стверджує, що в разі придбання імпортованих товарів без попередньої оплати балансова вартість товарів визначається за курсом НБУ на дату імпортування товарів і не підлягає подальшому коригуванню (листи від 27.05.2005 р. № 480/6/11-1116, від 06.08.2005 р. № 7497/6/15-Ш від 31.01.2004 р. № 1557/7/15-1117).

Оподаткування податком на додану вартість

Об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції ввезення (пересилання) товарів на митну територію України, операції з ввезення за об'єктів за договорами оренди (лізингу), застави, іпотеки.

Базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість імпортованих товарів, але не менше митної вартості, вказаної у вантажній митній декларації.

При оподаткуванні товарів, що імпортуються, сума податку на додану вартість визначається у розмірі 20% від митної вартості товару з урахуванням фактично сплаченого мита і акцизного збору.

Підставою для сплати податку на додану вартість є вантажна митна рація.

Податок на додану вартість встановлюють виходячи з митної вартості, визначеної за курсом НБУ, що діяв на кінець операційного дня, який здує дню, в якому товар (товарна партія) вперше підпадає під режим - митного контролю відповідно до митного законодавства. По імпортованих товарах, що не відносяться до товарних груп 1-24 Української класифікації товарів зовнішньоекономічної

діяльності (2371а-14, 2371б-14, 2371 в-14,2371 г-14), на суму податку на додану власність може бути оформлений вексель з відстроченням платежу на 30 календарних днів.

Податковий вексель – це письмове безумовне грошове зобов'язання платника податку сплатити до бюджету відповідну суму коштів у порядку й терміни, визначені цим Законом, що підтверджено комерційними банками шляхом авалю, який видається платником на відстрочення сплати податку на додану вартість, що справляється при імпорті товарів на митну територію України. Комерційні банки зобов'язані оплатити податковий вексель у разі його непогашення платником у строк.

Відображення в податковій декларації зобов'язань по податковому векселю залежить від терміну його погашення і від наявності у платника податку суми бюджетного відшкодування:

- якщо термін сплати зобов'язань по податковому векселю виникає до закінчення терміну подачі декларації до податкового органу за звітний (податковий) період, в якому відбулася його поставка органу митного контролю, платник податку не включає суму зобов'язань по векселю до складу податкових зобов'язань і погашає вексель шляхом перерахування коштів до бюджету. При цьому платник податку має право на включення перерахованої суми зобов'язань по векселю до складу податкового кредиту у звітному (податковому) періоді, в якому відбулася така сплата;

- якщо термін сплати зобов'язань по податковому векселю виник після закінчення терміну подачі декларації до податкового органу за зі додану (податковий) період, в якому відбулася його поставка органу митного контролю, сума зобов'язань по такому податковому векселю включається до складу податкових зобов'язань платника в звітному (податковому) періоді, в якому відбулася його поставка органу митного контролю. При цьому платник податку має право на включення до складу податкового кредиту суми зобов'язань по податковому векселю у наступному звітному (податковому) періоді за умови погашення суми податкових зобов'язань, шляхом перерахування коштів до бюджету.

Видача податкового векселя відображається по кредиту 621 "Короткострокові векселі, видані в національній валюті", і дебету 643 "Відстрочені податкові зобов'язання"

Податковий вексель має право пред'явити тільки платник податку на додану вартість. Особа, яка не є платником податку на додану вартість, сплата податок на додану вартість в звичайному порядку.

Подальше відображення сплаченого податку на додану вартість залежить від того, як використовуються імпортовані товари:

1) при використанні в господарській діяльності сума податку на додану вартість включається в податковий кредит;

2) при використанні в операціях, що не підлягають оподаткуванню або лишених від оподаткування сума податку на додану вартість включається у вартість товарів;

3) при використанні частково в оподатковуваних, частково в неоподатковуваних операціях сума сплаченого податку включається в податковий кредит в частині використання таких товарів в оподатковуваних операціях звітного періоду;

4) при використанні товарів не в господарській діяльності сума сплаченого податку відшкодовується за рахунок відповідних джерел.

Розглянемо приклад відображення в бухгалтерському й податковому обліку операцій з придбання імпортованих товарів на умовах видачі податкового векселя.

Приклад 8. Підприємство імпортувало товари вартістю 4000 дол. США. Курс НБУ на момент отримання товарів складав 8,31 грн. за долар. На митниці були сплачені: - мито - 2%; - митний збір - 0,2%.

На суму ПДВ підприємством був виданий митним органам вексель. Оплата товарів була здійснена 30.04, курс НБУ на момент оплати дорівнював 8,35 грн. за долар, балансова вартість іноземної валюти, сплаченої іноземному постачальнику, становить 8,27 грн. за долар.

Відображення операцій в податковому і бухгалтерському обліку.

№ п/п	Найменування операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Доходи	Витрати
		дебет	кредит			
10.04						
1	Отримано товари від постачальника (4000 x 8,31) = 33240,0грн.	28	632	33240,0		33240,0
2	Сплачено мито (4000 x 8,31 x 2%) = 664,8грн.	371	311	664,8	—	664,8
3	Сплачено митні збори (4000 x 8,31 x 0,2%) = 66,48грн.	371	311	66,48	—	66,48
4	Включення мита та митних зборів у вартість товару	28	371	731,28	—	
5	Видано податковий вексель на суму ПДВ (4000 x 8,31 + 4000 x 8,31 x 2%) x 20% = 6780,96грн.	643	621	6780,96		

30.04						
6	Оплата товарів (4000 x 8,35) = = 33400,0грн.	632	312	33400,0	—	
7	Відображена курсова різниця на дату сплати (4000 x 8,35 - 4000 x 8,31) = =160,0грн.	945	632	160		
8	Коригування витрат виходячи із балансової вартості валюти, сплаченої за імпортований товар (4000 x 8,27 - 4000 x 8,31)= 200,0грн.				200,0	
10.05						
9	Нараховане податкове зобов'язання	621	641	6780,96	...	
10	Нараховане податковий кредит	641	643	6780,96		

У наведеному випадку слід звернути увагу на наступне:

- у бухгалтерському обліку курсова різниця розраховується на сплати товару, оскільки курс іноземної валюти зростає, в відображаються витрати;
- у податковому обліку відображається коригування валових виходячи з балансової вартості валюти, перерахованої за імпортований Оскільки балансова вартість валюти розраховується за курсом менш ніж курс НБУ на дату імпортування товарів, в податковому обліку слід відобразити доходи.

Тема 4. Облік експортних операцій

Поняття і умови здійснення експортних операцій

Експорт – це продаж продукції (робіт, послуг) українськими суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господаря діяльності з вивозом або без вивозу цих товарів за митну територію України, включаючи реекспорт.

Поняття "експорт", наведене в Законі України "Про зовнішньоекономічну діяльність", відрізняється від поняття "експорт" в цілей оподаткування. У цілях оподаткування під експортом розуміють виключно операції з продажу товарів, вивезених за межу України, з мети споживання за її межами. Тобто в податковому обліку при віднесе операції до експортної вирішальне значення має наявність факту вивозу товарів, підтвердженого вантажною митною декларацією. Таким чином, в цілях податкового обліку продаж товарів нерезидентам на митній території країни не розцінюється з погляду податкового обліку як експортна операція.

Юридична особа може здійснювати експорт товарів у разі дотримання наступних умов:

- здійснення експортних операцій повинно бути передбачено статутними документами;

- контракт на експорт повинен відповідати всім вимогам, встановленим Положенням про форму зовнішньоекономічних договорів;

- при визначенні предмета експорту повинні бути враховані такі обмеження, як квотування і ліцензування експорту, визначені законодавством України.

Для здійснення експортної діяльності в Україні застосовують генеральні, разові й індивідуальні ліцензії.

Індивідуальні ліцензії видаються на експорт товарів на основі заявки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

Ліцензія на експорт і її копії заповнюються на англійській мові. Кожен документ повинен мати стандартний серійний номер, за допомогою якого він може бути ідентифікований. Ліцензії на експорт можуть видаватися після відвантаження продукції.

Документальне забезпечення митного оформлення товарів, що експортуються

Основою обліку експортних операцій є договір постачання. Залежно від предмета експорту митним органам надаються наступні документи:

- вантажна митна декларація, що підтверджує факт перетину митної території і надалі підтверджує право на застосування нульової ставки за податком на додану вартість;

- провізна відомість або CARNET TIR;

- товарно-супровідні документи - транспортні накладні;

- рахунки-фактури, інвойси;

- довідка про декларування валютних цінностей, доходів і майна, що належить резиденту України і знаходяться за її межами або довідку про відсутність за межами України валютних цінностей;

- ліцензія Міністерства економіки України на товари, що підлягають ліцензуванню;

- дозвіл комісії з експортного контролю;

- фітосанітарний сертифікат,

- ветеринарний сертифікат;

- дозвіл служби екологічного контролю на вивіз товарів;

- свідоцтво про допущення до перевезення транспортного засобу а контейнера для перевезення вантажів під митними печатками пломбами (для українських перевізників);

- інформаційний лист Державної митної служби з переліком висновків;

- експертний висновок територіального органу Держстандарту України;

- дозвіл Міністерства культури(при вивезенні культурних цінностей);

- облікова картка суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності;

- разова (індивідуальна) ліцензія на право здійснення певних ви: зовнішньоекономічної діяльності;

- платіжні документи на переказ сум митних платежів та інших податки

- інші документи.

Строки проведення розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності

При здійсненні розрахунків із зовнішньоекономічних операцій треба враховувати вимоги, встановлені Законом України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті".

При здійсненні експортних операцій виручка резидентів піді зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках в тер» виплати заборгованостей, вказані в контракті, але не пізніше 90 календарі днів з дати митного оформлення (виписки ввізної вантажної митної декларації) або з моменту підписання акту або будь-якого іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності.

Початком відліку законодавчо встановленого терміну розрахунків в іноземній валюті при здійсненні резидентами України експортних операцій вважаються:

- при експорті товарів — наступний календарний день після дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується;

- робіт (послуг) — наступний календарний день після дати підписання акту або іншого документа, що засвідчує виконання робіт (надання послуг), експорт прав інтелектуальної власності;

Порушення вказаних термінів спричиняє стягнення пені за кожен день прострочення у розмірі 0,3% від суми неоподаткованої виручки .

Перевищення зазначених термінів здійснення розрахунків при експортних операціях допускається при віднесенні здійснюваних операцій до операцій кооперації, консигнації, комплексного будівництва, оперативного і фінансового лізингу, постачання складних технічних виробів і товарів спеціального призначення при отриманні індивідуальної ліцензії НБУ.

Для отримання ліцензії за такими операціями необхідно подати наступні документи:

- заява в довільній формі з обґрунтуванням потреби в перевищенні законодавчо встановлених термінів розрахунків, з вказівкою повної назви, місцезнаходження (повної адреси), коду за ЄДРПОУ резидента; реквізитів уповноваженого банку; назви, місцезнаходження (повної адреси) нерезидента; номери і дати договору, номери і дати вантажної митної декларації або платіжних документів (при їх наявності на момент представлення заяви), суми заборгованості і терміну перевищення законодавчо встановленого терміну розрахунків;

- копія зовнішньоекономічного договору, а також нотаріально засвідчений переклад на українську мову (у випадку, якщо договір склада на іноземній мові);

- копія вантажної митної декларації (якщо експортується продукції (об'єкт лізингу)), а в разі експорту робіт (послуг, прав інтелектуали власності) — копія підписаного акту або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності;

- копія довідки Мінекономіки України про відсутність у резидента і нерезидента обмежень на здійснення зовнішньоекономічної діяльності, відповідність договору вимогам чинного законодавства України.

Бухгалтерський облік експортних операцій

Основними завданнями обліку експортних операцій є:

- формування достовірної інформації про реалізацію експортованих товарів;
- своєчасне виявлення і правильне визначення експортних операцій;
- формування достовірної інформації про стан розрахунків з іноземними покупцями і посередниками;
- формування достовірної інформації про курсові різниці.

У бухгалтерському обліку при визнанні доходів слід керуватися П(С) БУ 21 "Вплив змін валютних курсів", згідно з яким операції в іноземній валюті під час первинного визнання відображаються у звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосування валютного курсу на дату здійснення операції - дату визнання доходів.

Після переходу права власності від продавця до покупця в бухгалтерському обліку дохід від реалізації відображається по дебету рахунку 362 "Розрахунки з іноземними покупцями" і кредиту рахунку "Доходи від реалізації".

Витрати по експортних операціях списуються у звичайному порядку по дебету рахунку 90 "Собівартість реалізації" і кредиту рахунку "Товари" або рахунку 26 "Готова продукція".

Розглянемо приклад відображення операцій по експорту продукції в бухгалтерському обліку.

Приклад 9. Підприємство відвантажило продукцію вартістю 1000 дол. США на експорт, курс НБУ на момент відвантаження складав 8,3 грн. за долар. Собівартість продукції - 4000 грн. На кінець кварталу курс НБУ склав 8,4 грн. за долар. Продукція сплачена в наступному кварталі, при цьому курс НБУ дорівнював 8,45 грн. за долар. На митниці були сплачені: мито-5%; митні збори - 0,2%

Відобразити ці операції в бухгалтерському й податковому обліку.

№ пп	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	Відвантаження продукції $(1000 \times 8,3) = 8300,0$ грн.	362	701	8300,0
2	Списана собівартість продукції	901	26	4000,0
3	Нараховане мито $(1000 \times 8,3 \times 5\%) = 415,0$ грн.	93	377	415,0
4	Нараховані митні збори $(1000 \times 8,3 \times 0,2\%) = 16,6$ грн.	93	377	16,6
5	Сплачено мито	377	311	415,0
6	Сплачено митні збори	377	311	16,6
7	Відображена курсова різниця на дату балансу $(1000 \times 8,4 - 1000 \times 8,3) = 100,0$ грн.	362	714	100,0
8	Оплата продукції покупцем $(1000 \times 8,45) = 8450,0$ грн.	312	362	8450,0
9	Відображена курсова різниця на дату погашення заборгованості $(1000 \times 8,45 - 1000 \times 8,4) = 50,0$ грн.	362	714	50,0

При відображенні експортних операцій в бухгалтерському обліку слід врахувати, що при отриманні авансу дохід перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату отримання авансу. Це означає, що доходи визнаються на дату відвантаження товарів, що експортуються, але при цьому визначаються за курсом на дату авансу. У випадку, якщо сума авансу є частковою і вартість реалізованих на експорт товарів перевищує суму авансу, об'єм такого перевищення визначається з застосуванням валютного курсу на дату визнання доходу. Розглянемо приклад відображення операцій за експортом продукції умовах передплати в бухгалтерському обліку.

Приклад 10. Підприємство одержало від покупця аванс — 1000 дол. США у розмірі вартості поставки товару. На момент отримання грошових коштів курс НБУ складав 8,15 грн. за 1 долар. На кінець кварталу курс НБУ досяг 8,2 грн. за 1 долар. На момент відвантаження товарів, яке відбулось

у наступному кварталі, курс НБУ був 8,10 грн. за долар.

На митниці було сплачено: мито - 4%; митні збори - 0,2%.

Відобразити операції в бухгалтерському обліку.

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримання авансу $(1000 \times 8,15) = 8150,0$ грн.	312	681	8150,0
2	Відвантаження продукції $(1000 \times 8,15) = 8150,0$ грн.	362	701	8150,0
3	Нараховане мито $(1000 \times 8,1 \times 4\%) = 324,0$ грн.	93	377	324,0
4	Нараховані митні збори $(1000 \times 8,1 \times 0,2\%) = 16,2$ грн.	93	377	16,2
5	Сплачено мито	377	311	324,0
6	Сплачено митні збори	377	311	16,2
7	Здійснення заліку заборгованості	681	362	8150,0

Таким чином, у даному випадку, незважаючи на зміну курсу на кінець кварталу і на момент відвантаження продукції, курсові різниці не розраховуються, а доход від продажу продукції визначається за курсом НБУ на дату авансу.

Підтвердженням завершення експортної операції є печатка митниці країни-одержувача на товаросупровідних документах і довідки банку про надходження грошових коштів на рахунок підприємства.

Реалізація експортної продукції відображається за контрактною вартістю відповідно до базисних умов постачання згідно з правилами ІНКОТЕРМС. Крім вартості товару, додатковими елементами контрактної вартості експортної продукції є митний збір і мито, транспортні витрати.

Для узагальнення інформації про розрахунки з іноземними покупцями та іншими дебіторами використовується Журнал № 3 і відомості аналітичного обліку за відповідними рахунками, які ведуться паралельно в національній і іноземній валютах.

Особливості оподаткування експортних операцій

Оподаткування податком на прибуток

Оподаткування експортних операцій податком на прибуток регулюється податковим Кодексом України, згідно з яким доходи, одержані (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, перераховуються в гривні за офіційним валютним (обмінним) курсом НБУ, що діяв на дату отримання (нарахування) таких доходів, і не підлягають перерахунку у зв'язку із зміною обмінного курсу гривни протягом такого звітного періоду.

Таким чином, в податковому обліку підприємства по першій із подій-отриманню валютної виручки або нарахуванню валютної дебіторської заборгованості - відбувається збільшення валових доходів у сумі одержаної або нарахованої виручки від продажу. У декларації про прибули підприємства вказана сума доходу відображається у складі сукупних доходів від продажу.

Розглянемо приклад відображення експортних операцій в податковому та бухгалтерському обліку.

Приклад 11. Підприємство відвантажило продукцію вартістю 2000 дол. США на експорт, курс НБУ на момент відвантаження склав 8,1 грн. за долар.

На митниці було сплачено: мито - 5%; митні збори - 0,2%

Продукція була сплачена покупцем частково в поточному кварталі розмірі 1500дол. США, частково в наступному кварталі в розмірі 500\$ США. Курс НБУ на момент оплати 1500дол. США - 8,2 грн., курс НБУ на кінець кварталу - 8,15 грн, курс НБУ на дату оплати 500дол. США. - 8,13 грн.

Відобразимо ці операції в бухгалтерському й податковому обліку.

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Доходи	Витрати
		Дебет	Кредит			
1	Відвантаження продукції (2000 x 8,1) = 16200,0грн.	362	701	16200,0	16200,0	
2	Нараховане мито (2000 x 8,1 x 5%) = 510,0грн.	93	377	810,0		810,1
3	Нараховані митні збори (2000 x 8,1 x 0,2%) = 20,4грн.	93	377	32,40		32,4
4	Сплачено мито	377	311	810,0		-
5	Сплачено митні збори	377	311	32,4		-
6	Часткова оплата продукції (1500 x 8,2) = 12300,0грн.	312	362	12300,0		
7	Відображена курсова різниця на дату часткової оплати (1500 x 8,2 - 1500 x 8,1) = 150,0грн.	362	714	150,0		
8	Відображена курсова різниця на дату балансу (500 x 8,15 - 500 x 8,1) = 25,0грн.	362	714	25,0		
9	Остаточна оплата продукції (500 x 8,13) = 4065,0грн.	312	362	4065,0	—	—
10	Відображена курсова різниця на дату остаточної оплати (500 x 8,13 - 500 x 8,15) = 10,0грн.	945	362	10,0		

Оподаткування податком на додану вартість

Базою оподаткування податком на додану вартість при експорті товарів (робіт, послуг) є договірна ціна. Але при цьому операції з вивозу товарів за

межі митної території України є об'єктом обкладення податком на додану вартість за ставкою 0%. Нульова ставка податку на додану вартість застосовується тільки при умовах фактичного вивозу товарів за межі митної території України.

Товари вважаються вивезеними за межі митної території України у випадку, якщо їх вивіз засвідчений належним чином оформленою вантажною митною декларацією.

Мито, митний збір, акцизний збір

Під час експорту товарів з підприємств-експортерів стягуються мито і митні збори. При цьому слід врахувати, що відповідно до чинного законодавства митне оформлення експорту деяких товарів здійснюється із застосуванням пільг. Перелік товарів та інших предметів, митне оформлення яких при вивезенні за межі митної території України проводиться із застосуванням податкових пільг відповідно до актів законодавства і документів, надання яких необхідне у разі використання пільгового режиму, затверджені наказом Державної митної служби України від 17.05.2000 р. № 285.

Певні особливості оподаткування існують і щодо акцизного збору. При експорті підприємствами-виробниками підакцизних товарів за іноземні валюти акцизний збір не сплачується за наявності підтвердженої митним органами вантажною митною декларацією. У разі реалізації підакцизних товарів на експорт за іноземну валюту підприємствами, які придбали товар за цінах з акцизним збором, суми такого акцизного збору повертаються виходячи! митної вартості пропорційно до суми іноземної валюти, яка фактично поступила на рахунок підприємства, але не більше суми акцизного збору, сплаченого до бюджету виробником або постачальником підакцизного товару.

Змістовий модуль 1.3.

Облік бартерних операцій та з давальницькою сировиною.

Облік інвестиційних та валютно-фінансових операцій

Тема 1. Облік зовнішньоекономічних операцій із давальницькою сировиною

Основні поняття операцій з давальницькою сировиною

Давальницька сировина – сировина, матеріали, напівфабрикати, що комплектують вироби, енергоносії, ввезені на територію України іноземним замовником або вивезені за її територію українським замовником для

використання у виробництві готової продукції з подальшим поверненням продукції повністю або частково в країну замовника або вивозом у третю країну.

Право власності на імпортовану давальницьку сировину і виготовлену з неї готову продукцію належить іноземному замовнику.

Операція з давальницькою сировиною – операція з переробки давальницької сировини, ввезеної на митну територію України (і придбаної іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) з метою отримання готової продукції за відповідну плату. При цьому вартість сировини повинна складати не менше 20% вартості виготовленої продукції.

У операціях з давальницькою сировиною беруть участь наступні суб'єкти:

- *замовник* – суб'єкт господарювання, який надає давальницьку сировину;
- *виконавець* – суб'єкт господарювання, який здійснює переробку давальницької сировини.

При здійсненні операцій з давальницькою сировиною обов'язковим є попереднє здійснення постачання давальницької сировини виконавцю повернення виготовленої з нього готової продукції замовнику.

У випадку, якщо питома вага сировини менше 20%, то така операція буде визнана товарообмінною бартерною операцією.

Термін здійснення операції з давальницькою сировиною повинен бути більше 90 календарних днів з моменту оформлення вантажної декларації на давальницьку сировину.

Законодавством передбачені операції з переробки давальницької сировини в різних митних режимах:

- ввезення давальницької сировини на митну територію України з отримання готової продукції;
- придбання за іноземну валюту іноземним замовником давальницької сировини на території України з метою виробництва готової продукції;
- вивезення українським замовником давальницької сировини за межі митної території України з метою отримання готової продукції.

При експорті/імпорті давальницької сировини готова продукція залежно від умов контракту може бути:

- ввезена на митну територію країни замовника в повному обсязі;
- ввезена на митну територію країни замовника окрім частини, використаної для проведення взаємозаліку між виконавцем і замовником;
- вивезення українським замовником давальницької сировини за межі митної території України з метою отримання готової продукції.

При експорті/імпорті давальницької сировини готова продукція залежно від умов контракту може бути:

- ввезена на митну територію країни замовника в повному обсязі;
- ввезена на митну територію країни замовника окрім частини, використаної для проведення взаємозаліку між виконавцем і замовником;
- реалізована за межі митної території країни-замовника.

Особливості укладення договорів на переробку давальницької сировини

Зовнішньоекономічний контракт на переробку давальницької сировини повинен визначати:

- обов'язки сторін контракту;
- взаємозв'язок між виконавцями і визначення підприємства, яке відвантажуватиме готову продукцію;
- порядок взаємозаліків за проведену операцію і подальші дії виконавця з готовою продукцією;
- залогову вартість давальницької сировини;
- контрактну вартість готової продукції;
- розрахунок виходу готової продукції у результаті переробки давальницької сировини;
- марку і сорт продукції;
- умови повернення готової продукції;
- наявність технологічної схеми переробки.

Документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною

Переміщення через митну територію України давальницької сировиною і готової продукції підлягає обов'язковому декларуванню на митниці.

Оприбуткування, зберігання і витрата давальницької сировини здійснюються на підставі наступних супровідних документів:

- транспортних документів;
- сертифікатів якості;
- специфікації;
- страхового поліса;
- технічної документації на продукцію технічного призначення (техпаспорт, інструкція із збирання і монтажу, наладки і експлуатації);
- технологічна схема переробки давальницької сировини;
- інші документи, передбачені контрактом;
- картки складського обліку матеріалів (М-12);
- акт про витрату давальницьких матеріалів (М-23).

Операції з давальницькою сировиною в обов'язковому порадів необхідно ставити на контроль в митному органі.

При необхідності, на запит митних органів або податковій адміністрації, визначення операцій як операцій з давальницькою сировиною» здійснює Міністерство економіки України на підставі акту експертизи виданого Торговельно-промисловою палатою України або регіональної торговельно-промисловими палатами, які мають право зробити такий висновок.

Особливості бухгалтерського обліку операцій із давальницькою сировиною

Порядок відображення операцій з давальницькою сировиною у бухгалтерському обліку залежить від того, ким є підприємство - замовником чи виконавцем операцій з переробки давальницької сировини.

Облік у замовника

Право власності на давальницьку сировину, передану в переробку на сторону, належить замовнику, отже така сировина в замовника враховується на балансовому рахунку 20 "Сировина і матеріали".

Факт передачі давальницької сировини виконавцю оформляється записом: дебет 206 "Матеріали, передані в переробку" і кредит 201 "Сировина і матеріали".

Витрати з оплати послуг інших організацій з переробки давальницької сировини в замовника відображаються по дебету рахунку 28 "Товари" і кредиту рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками".

При отриманні готової продукції з давальницької сировини замовник списує вартість давальницької сировини по кредиту рахунку 206 "Матеріали, передані в переробку" в дебет рахунку 28 "Товари".

Облік у виконавця

У виконавця давальницька сировина відображається на забалансовому рахунку 022 "Матеріали, прийняті для переробки" за цінами, вказаними в договорі. Готова продукція, виготовлена з давальницької сировини, також відображається на забалансовому рахунку 023 "Матеріальних цінності на відповідальному зберіганні" підприємства - виробника. Сума витрат з переробки сировини у виконавця відображається на балансовому рахунку 23 "Виробництво" з подальшим списанням на субрахунок 903 "Собівартість наданих послуг" у момент реалізації. Реалізація послуг відображається за дебетом субрахунку 362 "Розрахунки з іноземними покупцями" і кредитом субрахунку 703 "Дохід від реалізації робіт та послуг".

Розглянемо приклади відображення операцій з давальницької сировиною.

Приклад 12. Іноземна фірма „Стелз” 20.08 ввезла на територію України давальницьку сировину вартістю 5000дол. США. для переробки на ТОВ „Грант” з умовою сплати послуг з переробки грошовими коштами в сумі 4000дол. США. Курс НБУ на 20.08 складає 8,3 грн. за долар. При ввезенні сировини на суму мита 400 грн. та ПДВ було видано простий вексель. Митний збір склав 50грн. Фактична собівартість переробки становила 4300 грн. Готова продукція була відвантажена замовнику 10.09. Курс НБУ - 8,0 грн. за долар. Кошти замовника надійшли на валютний рахунок ТОВ „Грант” 20.09. Курс НБУ – 8,2 грн. за долар.

Відобразити ці події в бухгалтерському й податковому обліку

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Доходи	Витрати
		Дебет	Кредит			
1	Нараховане митний збір за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини	94	377	50,0		
2	Сплачено митний збір	377	311	50,0		
3	Видано простий вексель на суму ПДВ та мита	377	62	5780,0		
4	Оприбутковано давальницьку сировину, яка отримана для переробки (8,3 x 5000) = 41500,0грн.	022		41500,0		
5	Відображено витрати, пов'язані з переробкою давальницької сировини	903	23	4300,0		
6	Відображено контрактну вартість послуг з переробки (4000 x 8,0) = 32000,0грн.	362	703	32000,0	32000,0	
7	Списані витрати, пов'язані з переробкою давальницької сировини	791	903	4300,0		4300,0
8	Нараховане митний збір при вивезенні готової продукції	93	377	50,0		50,0
9	Сплачено митний збір	377	312	50,0	—	—
10	Списано вартість переробленої давальницької сировини		022	26500,0		
11	Погашено простий вексель при вивезенні готової продукції	62	377	5780,0		
12	Отримано грошові кошти від іноземного підприємства (4000 x 8,2) = 32800,0грн.	312	362	32800,0		
13	Відображено курсову різницю	362	714	800,0	—	—
14	Відображені фінансові результати	703	79	32000,0	—	—
		714	79	800,0	—	—
		79	93	50,0	—	—
		79	94	50,0	—	-

Податковий облік операцій з давальницькою сировиною

Операції з давальницькою сировиною мають особливості залежно від виду операції.

- Ввезення на митну територію України давальницької сировини іноземним замовником

Сплата податку на додану вартість і акцизного збору здійснюється українським підприємством-виконавцем тільки за ту частину давальницької сировини, яка буде використана для проведення розрахунків за послуги з її переробки.

За давальницьку сировину, що використовується для виготовлення готової продукції, сплата податків фактично здійснюється шляхом видачі простого векселя з відстроченням платежу на період виконання операцій з давальницькою сировиною, але не більше 90 календарних днів з моменту оформлення вантажної митної декларації.

Вивезення готової продукції за межі України

При вивезенні готової продукції з давальницької сировини існують наступні особливості сплати податків:

- застосовується нульова ставка по податку на додану вартість;
- при вивозі готової продукції в повному обсязі, передбаченої контрактом у встановлені терміни, оформляється вивіз на вантажна митна декларація. Копія такої декларації є підставою для погашення векселя. При цьому на лицьовій стороні векселя робиться надпис "Погашено", який підтверджується підписом начальника, а також печаткою податкової інспекції;
- при частковому вивозі готової продукції виникає необхідність погашення векселя в частині податку на додану вартість з вартості продукції, що залишилася у виконавця;
- якщо продукція за договором реалізується на території України підставою для погашення векселя є ввізна вантажна митна декларація і готову продукцію (без фактичного ввезення її до України), копія контрам копія акту прийому-передачі готової продукції, довідка про сплату ввізного митного збору, інших податків і зборів;
- готова продукція, виготовлена в Україні з давальницької сировини іноземного замовника, при вивозі не оподатковується митом, іншими податками і зборами (окрім митних зборів) і не підлягає реп ліцензуванню і квотуванню.

Повернення нерезиденту давальницької сировини.

Закон України "Про операції з давальницькою сировиною і зовнішньоекономічних відносинах" не передбачає погашення векселя у разі

повернення нерезиденту одержаної давальницької сировини (наприклад, якщо сировина не відповідає якості, вказаній в договорі). Тому вексель бути погашений:

- шляхом сплати вексельних сум;
- анульований за умов переоформлення вантажної митної декларації на ввезення продукції на територію України зі зміною характеру угоди на тимчасове ввезення давальницької сировини.

Вивіз давальницької сировини з України з метою її переробки в готову продукцію

У такому разі з операцій не стягується вивізне мито, податок на додану вартість, збори (окрім зборів за митне оформлення). Така давальницька сировина вивозиться з митної території України на підставі поданого письмового зобов'язання про повернення готової продукції, а в разі невиконання умов договору - валютної виручки від продажу сировини не пізніше 90 календарних днів з моменту оформлення вантажної митної декларації. Контрактна вартість готової продукції, що підлягає ввезенню на митну територію України, має бути не менше суми митної вартості вивезеної давальницької сировини і суми коштів, що сплачені (підлягають сплаті) за переробку (обробку, збагачення чи використання) цієї сировини.

У разі ввезення готової продукції або повернення в Україну коштів від реалізації готової продукції за межами України в повному обсязі письмове зобов'язання погашається.

При вивезенні давальницької сировини український замовник може видати вексель на суму мита та інших податків і зборів. При цьому відстрочення платежу здійснюється на термін переробки сировини, але не пізніше 90 днів з дня вантажної митної декларації. У разі ввезення в Україну готової продукції в повному обсязі у період, на який надається відстрочення платежу, вексель погашається і вивізне мито, податки та збори (крім митних зборів) не справляються. Якщо готова продукція в обумовленому контрактом обсязі не ввозиться у визначений цим Законом строк або в Україну повертаються кошти від реалізації готової продукції, український замовник зобов'язаний оплатити вексель.

У разі ввезення на митну територію України у строк, обумовлені цим Законом, готової продукції не в повному обсязі вексель погашається частково - відповідно до обсягу ввезеної готової продукції.

Готова продукція, що виготовлена з давальницької сировини і ввозиться на митну територію України, звільняється від обкладання митом.

Слід врахувати, що згідно із Законом операції з вивозу давальницької сировини і ввезення продукції слід розглядати як експортно-імпортні.

Тема 3. Облік інвестиційних та валютно-фінансових операцій

Порядок і умови здійснення інвестиційної діяльності

Іноземними інвестиціями визнаються цінності, що вкладаються іноземними інвесторами в об'єкти інвестиційної діяльності відповідно до законодавства України з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту.

З метою залучення і сприяння іноземним інвестиціям на території України створений ряд спеціальних (вільних) економічних зон (СЕЗ).

Спеціальні (вільні) економічні зони - це частина території України, на якій встановлюються і діють спеціальний правовий режим економічної діяльності і порядок застосування і дії законодавства України. На території СЕЗ вводяться пільгові митні, валютно-фінансові, податкові та інші умови економічної діяльності національних і іноземних юридичних та фізичних осіб.

Іноземними інвесторами в Україні можуть бути:

- юридичні особи, створені згідно із законодавством, відмінним від законодавства України;
- фізичні особи — іноземці і особи без громадянства, які не мають постійного місця проживання на території України;
- міжнародні урядові й неурядові організації;
- інші держави;
- інші іноземні суб'єкти інвестиційної діяльності, визначені законом.

Найбільш поширеними видами іноземних інвестицій є:

- іноземна валюта першої групи Класифікатора;
- валюта України — при реінвестиціях в об'єкт первинного інвестуванні або в які-небудь інші об'єкти інвестування;
- рухоме і нерухоме майно і пов'язані з ним майнові права;
- цінні папери, а також корпоративні права, виражені в конвертованій валюті;
- грошові вимоги і права на вимоги виконання договірних зобов'язань, я гарантовані банками і мають вартість у конвертованій валюті;

- інші права інтелектуальної власності, вартість яких в конвертованій валюті; підтверджена згідно із законами (процедурами) країни інвестора або міжнародними торговими звичаями, а також підтверджена експертної оцінкою в Україні, в тому числі легалізовані на території України авторські права, права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки знаки для товарів і послуг, ноу-хау і т. п.;

- права на здійснення господарської діяльності, в тому числі права і користування надрами і використання природних ресурсів, відповідно до законодавства або договорів.

Оцінка іноземних інвестицій, включаючи внески до статутного фонду підприємства з іноземними інвестиціями, здійснюється в іноземній конвертованій валюті і в гривнях, за згодою сторін, на підставі цін міжнародних ринків або ринку України. При цьому перерахунок сум в іноземній валюті гривні здійснюється за курсом, встановленим НБУ.

Іноземні інвестиції здійснюються в таких формах:

- участі в господарських організаціях, що створюються спільно з резидентами України, або придбання частки в діючих господарських організаціях;

- створення іноземних підприємств на території України, філій або інших структурних підрозділів іноземних юридичних осіб або придбання у власність діючих підприємств;

- придбання безпосередньо нерухомого або рухомого майна, не забороненого законами України, або придбання акцій чи інших цінних паперів;

- придбання самостійно або за участю громадян чи вітчизняних юридичних осіб прав користування землею і використання природних ресурсів на території України;

- господарської діяльності на підставі договорів про розподіл продукції;

- придбання інших майнових прав;

- спільної діяльності на підставі договорів із суб'єктами господарської діяльності України без створення юридичної особи.

Допускається інвестування і в інших формах.

Юридичні особи (постійні представництва) всіх форм власності і видів економічної діяльності, які в звітному періоді або раніше одержали іноземні інвестиції і мають пов'язані з цим зобов'язання перед нерезидентами, щокварталу подають органам державної статистики за своїм місцем знаходження звіт формою №10-вез «Звіт про іноземні інвестиції до України», затверджений наказом Держкомстату України від 15.10.2003 р. № 343.

Слід зазначити, що на території України відносно іноземних інвестицій встановлюється національний режим інвестиційної діяльності, за винятком, передбаченими законодавством України і міжнародними нормами України. Національний режим означає, що в іноземних суб'єктів господарської діяльності обсяг прав і обов'язків не менше, ніж у суб'єктів господарської діяльності України.

Відносини з оподаткування іноземних інвесторів і підприємств з іноземними інвестиціями регулюються податковим законодавством України

Для зареєстрованих згідно з чинним законодавством України іноземних інвестицій встановлюються наступні гарантії:

- інвестиції в Україні не підлягають націоналізації;
- органи державної влади і їх посадовці не мають права реквізувати іноземні інвестиції;
- іноземні інвестори мають право вимагати відшкодування збитків заподіяного їм незаконними діями або бездіяльністю органів державної влади або органів місцевого самоврядування, їх посадовців (за поточними ринковими цінами або на підставі обґрунтованих оцінок, підтверджених незалежним аудитором);
- безперешкодний негайний переказ за межі доходів іноземних інвесторів, прибутків та інших грошових коштів в іноземній валюті, одержаних на законних підставах від здійснення інвестицій за умови сплати податків і зборів;
- у разі припинення інвестиційної діяльності на території України іноземний інвестор має право на повернення своїх інвестицій не пізніше» місяців після припинення даної діяльності, а також доходів по і інвестиціях в грошовій або товарній формі, якщо інше не встановлено законом або угодою сторін;
- у разі зміни законодавства про режим іноземного інвестування на вимогу іноземного інвестора застосовуються державні гарантії, які визначаються законодавством, що діяло на момент вкладення інвестицій.

Незареєстровані іноземні інвестиції не дають права на отримання вказаних гарантій для іноземних інвесторів і підприємств з іноземними інвестиціями. Проте відсутність реєстрації іноземних інвестицій є підставою для позбавлення іноземних інвесторів права на отримання гарантій, які за законодавством України надаються незалежно від національної приналежності.

Основними етапами внесення іноземної інвестиції до статутного фонду підприємства є:

- оформлення засновницьких документів (змін до засновницьких документів);

- фактичне здійснення іноземної інвестиції;
- державна реєстрація іноземної інвестиції.

Для створення і реєстрації підприємства з іноземною інвестицією (іноземного підприємства) подаються такі документи:

- реєстраційна картка на проведення державної реєстрації юридичної особи;
- копія рішення засновників або уповноваженого ними органу про створення юридичної особи (протокол зборів учасників (акціонерів) або рішення власника для приватного підприємства або рішення одного учасника (акціонера) в суспільстві з одним учасником (акціонером);
- два примірника засновницьких документів;
- документ про підтвердження реєстрації іноземної особи в країні її місцезнаходження;
- документ, що підтверджує внесення засновниками внеску до статутного фонду юридичної особи;
- документ, що засвідчує внесення реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичної особи.

Придбання корпоративних прав іноземним інвестором може здійснюватися також на підставі договорів, що передбачають перехід права власності (купівлі-продажу, міни і т. п.). Як правило, у зв'язку з цим виникає необхідність внесення змін в засновницькі документи підприємства.

У бухгалтерському обліку існують наступні особливості обліку отримання інвестицій в іноземній валюті:

- облік статутного капіталу починається з дати державної реєстрації підприємства;
- статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями формується за курсом, зафіксованим в засновницькому договорі;
- розмір статутного капіталу підлягає оцінці в грошовій одиниці України за курсом НБУ на дату здійснення операцій і не підлягає подальшому перерахунку у зв'язку із зміною курсу іноземних валют;
- датою виникнення заборгованості іноземних інвесторів є дата підписання засновницького договору.

Внески до статутного фонду засновником-нерезидентом можуть здійснюватися шляхом внесення до статутного фонду основних засобів (нематеріальних активів, запасів), а також шляхом перерахування валютних коштів на рахунок підприємства. Особливу увагу при цьому слід приділити перерахунку заборгованості засновників-нерезидентів по внесках до статутного фонду у зв'язку із зміною валютного курсу.

У бухгалтерському обліку заборгованість засновників може мати різний характер:

1) у випадку якщо очікується внесення до статутного фонду основних засобів (нематеріальних активів, запасів), заборгованість засновників відноситься до немонетарної, і отже, перерахунку не підлягає;

2) у випадку якщо очікується отримання на рахунок підприємства валютних засобів, заборгованість відноситься до монетарних статей і підлягає перерахунку як на дату балансу, так і на дату здійснення розрахунків засновником-нерезидентом.

Оскільки внесок у статутний капітал пов'язаний з інвестиційною діяльністю, курсова різниця внаслідок перерахунку відображається у складі доходів та витрат від неопераційної курсової різниці таким чином:

- Дебет 46 "Неоплачений капітал" Кредит 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці";

- Дебет 974 "Втрати від неопераційних курсових різниць" Кредит 46 "Неоплачений капітал".

У податковому обліку існують наступні особливості отримання інвестицій в іноземній валюті:

1) заборгованість засновників не відноситься до перераховувачів заборгованості, а, отже, не підлягає перерахунку в зв'язку із зміною валютного курсу;

2) при ввезенні майна як внеску в статутний капітал на термін її менше трьох років (окрім товарів для реалізації або власного споживання воно звільняється від обкладення митом. При цьому митні органи здійснюють пропуск такого майна на територію України на підставі виданого підприємством простого векселя на суму мита з відстрочення платежу не більше ніж на 30 календарних днів з дня оформлення ввізної вантажної митної декларації. Вексель погашається і ввізне мито і стягується, якщо в період, на який дається відстрочення платежу, якщо майно зараховане на баланс підприємства, і податковою інспекцією за місцем знаходження підприємства зроблена відмітка про це на примірнику векселя. Тобто вказаний вексель виступає як фінансова гарантія забезпечення призначення імпортованого майна. У ввізній вантажній митній декларації вказується, що майно ввозиться з метою внесення до статутного фонду підприємства з іноземними інвестиціями. У день митного оформлення мак підприємство подає вексель і його копії митному органу для обліку. Якщо вексель не погашений протягом 30 календарних днів з дня оформлення ввізної митної декларації, підприємство зобов'язане внести платню за векселем протягом 5 календарних днів.

У випадку, якщо протягом 5 календарних днів після терміну внесення платні за векселем підприємство не звернулося в митний орган із заявою про його погашення, останній подає у відповідний банк вексель і розпорядження про безперечне стягнення з векселедавця непогашених вексельних сум.

3) якщо протягом 3-х років з часу зарахування іноземної інвестиції на баланс підприємства з іноземними інвестиціями майно, ввезене до України як внесок іноземного інвестора, відчужується, зокрема у зв'язку з припиненням діяльності цього підприємства (окрім вивозу іноземної інвестиції за кордон), підприємство з іноземними інвестиціями сплачує ввізне мито, яке обчислюється, виходячи з митної вартості цього майна.

Розглянемо приклад відображення операцій по внесенню іноземним інвестором інвестицій до статутного капіталу.

Приклад 13. Розмір статутного фонду підприємства визначений у розмірі 10000 дол. США (при курсі НБУ 8,4грн. за долар). При цьому внесок до статутного фонду повинен здійснитися грошовими коштами (курс НБУ в момент фактичного внесення грошових коштів склав 8,2 грн. за долар). Відобразити ці операції в бухгалтерському обліку.

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Визначений розмір статутного фонду згідно із засновницькою угодою $(10000 \times 8,4) = 84000,0$ грн.	46	40	84000,0
2	Перераховані як внесок до статутного фонду грошові кошти $(10000 \times 8,2) = 82000,0$ грн.	312	46	82000,0
3	Відображена курсова різниця $(10000 \times 8,2 - 10000 \times 8,4) = 2000,0$ грн.	974	46	2000,0

5. Загальні положення щодо виконання контрольної роботи

Контрольну роботу проводять з метою закріплення студентами теоретичних знань і набуття практичних навичок з систематизації та аналізу інформації про облік операцій в іноземній валюті.

Контрольна робота включає наступні розділи:

- титульний аркуш;
- зміст;
- введення;
- основна частина, що складається з виконання реферату;
- практичне завдання;
- висновок;
- список використаних джерел.

5.1. Оформлення контрольної роботи

Контрольну роботу оформлюють рукописним способом або на ПК з одного боку паперу формату А4 (210*297) відповідно до Правил оформлення наукової, методичної та технічної документації (ДСТУ 3008-95: Система стандартів з інформації, бібліотечної та видавничої справи).

Контрольна робота повинна бути зброшурована. На останній сторінці студент ставить підпис і дату завершення роботи. Номер варіанта завдання відповідає двом останнім цифрам номера залікової книжки.

5.2. Тематика рефератів до контрольної роботи

Тема 1. Основи та правове регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Основні питання теми.

- 1.1. Види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності.
- 1.2. Договори (контракти) зовнішньоекономічної діяльності.
- 1.3. Особливості застосування правил ІНКОТЕРМС.

Тема 2. Облік валютних операцій

Основні питання теми.

- 2.1. Порядок відображення операцій в іноземній валюті.
- 2.2. Курсові різниці та порядок визначення і відображення в обліку підприємства.
- 2.3. Особливості визначення курсових різниць в податковому обліку підприємства.

Тема 3. Відкриття рахунків в банках в іноземній валюті та здійснення операцій з іноземною валютою

Основні питання теми.

- 3.1. Порядок відкриття валютних рахунків.
- 3.2. Здійснення операцій по придбанню та продажу іноземної валюти підприємством.
- 3.3. Ліцензування валютних операцій.

Тема 4. Облік імпорتنих операцій

Основні питання теми.

- 4.1. Умови здійснення та документальне забезпечення імпорتنих операцій.
- 4.2. Бухгалтерський облік здійснення імпорتنих операцій.
- 4.3. Оподаткування імпорتنих операцій.

Тема 5. Облік експортних операцій

Основні питання теми.

- 5.1. Умови здійснення та документальне забезпечення експортних операцій.

5.2. Бухгалтерський облік здійснення експортних операцій.

5.3. Оподаткування експортних операцій.

Тема 6. Облік інвестиційних операцій

Основні питання теми.

6.1. Порядок і умови здійснення інвестиційної діяльності.

6.2. Особливості обліку отримання інвестицій в іноземній валюті.

6.3. Повернення іноземних інвестицій інвестору.

Тема 7. Облік кредитних (фінансових) операцій

Основні питання теми.

7.1. Умови отримання кредиту.

7.2. Порядок погашення банківського кредиту.

7.3. Облік кредитних операцій.

Тема 8. Облік службових відряджень за кордон

Основні питання теми.

8.1. Порядок розрахунку кількості днів знаходження у відрядженні.

8.2. Видача та повернення валюти у касу підприємства.

8.3. Відображення в бухгалтерському і податковому обліку витрат на відрядження в іноземній валюті.

Тема 9. Податковий облік операцій з валютою

Основні питання теми.

9.1. Відображення в податковому обліку операцій по придбанню валюти.

9.2. Відображення в податковому обліку операцій по продажу валюти.

9.3. Визначення курсових різниць в податковому обліку підприємства.

9.4. Податковий облік експортних та імпорتنих операцій.

10. Нормативне забезпечення валютних операцій

Основні питання теми.

10.1. Основні нормативні документи, які регулюють валютні операції підприємств.

10.2. Оподаткування операцій із розрахунками в іноземній валюті.

Інформаційно-методичне забезпечення

Основні джерела

1. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 №959-XXI, зі змінами та доповненнями // Відомості Верховної Ради УРСР. –1991. – №29. – С. 377.
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 №436-IV, зі змінами та доповненнями // Відомості Верховної Ради. – 2003. – №18, №19-20, №21–22. – С. 144.
3. Податковий Кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755–VI
4. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.1997 №168/97–ВР, зі змінами та доповненнями // Відомості Верховної Ради. – 1997. – №21. – С. 156.
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291, зі змінами та доповненнями.
6. Закон України "Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності" від 23.12.1998р. № 351–ХГУ.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996–ІУ (зі змінами і доповненнями) // Бух. облік і аудит.– 1999.–№ 6.–С. 9–13.
8. Постанова Нацбанк "Про затвердження Змін до Інструкції про касові операції банках України" від 11 січня 2007 № 2, зареєстрована в Міністерстві юстиції 26.01.2007 р. за № 65/13332.
9. Положення "Про порядок видачі банкам банківських ліцензій, письмових дозволів та ліцензій на виконання окремих операцій", затверджений постановою Правління Національного банку України від 17.07.2001 № 275.
10. Положення "Про здійснення уповноваженими банками операцій з банківськими металами", затверджене постановою Правління Національного банку України від 06.08.2003 р. № 325.
11. Про затвердження Інструкції про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України, затверджено постановою Правління Національного банку України від 07.12.2004 № 598.
12. П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджене Наказом МФУ від 10.08.2000 №193.
13. Камлик М.І. Економічна безпека підприємницької діяльності. Економіко-правовий аспект: Навч. посіб /М.І. Камлик. – К.: Атіка, 2005. – 432 с.
14. Гордієнко Н.І., Карпушенко М.Ю. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Навчальний посібник (для студентів економічних спеціальностей). / Н.І. Гордієнко, М.Ю. Карпушенко. – Харків.: ХНМДГ, 2007 – 235 с.
15. Бутинець Ф.Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: Підручник для студентів вищих навчальних закладів /Ф.Ф. Бутинець.– Житомир: ПП "Рута", 2008. – 544 с.
16. Горицкая Н.Г. Учет и налогообложение операций во внешне-экономической деятельности и с иностранной валютой / Н.Г. Горицкая. – К.: "Техніка", 2009. – 72 с.
17. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні /Під ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ: ТОВ "Баланс-Клуб", 2009.- 832 с.
18. Петрова С.Н. Операції з готівковими коштами та банківськими металами в банках України // Вісник податкової служби України (укр.).– 2005.– № 12.– С.35–41.
19. Управління зовнішньоекономічною діяльністю: Навч. посібник: 2–ге вид, випр. і доп. / За заг. ред. А. І. Кредісова. – К.: ВІРА–Р, 2002. – 552 с.

Додаткові джерела

1. Кадуріна Л.О. Облік в сфері зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України: теорія, практика, рекомендації: Навчальний посібник / Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова;– К.: Центр учбової літератури, 2007 – 606 с.
2. Бутинець Ф. Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів – 2-е вид., доп. і перероб. /Ф. Ф.Бутинець, І. В. Жиглей, В.М. Пархоменко; – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 544 с.
3. Організація бухгалтерського обліку. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутиця. – 3 – е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 592 с.
4. Налоги и бухгалтерський учет. – Режим доступу: <http://www.factor.kharkov.com>.
5. Бухгалтер. – Режим доступу: <http://www.buhgalter.kharkov.com>.
6. Вісник податкової служби України. Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.

Навчальне видання

Методичні вказівки
для самостійної роботи студентів,
підготовки до проведення практичних занять
і виконання контрольної роботи
з дисципліни

«ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ»

*(для студентів заочної форми навчання
напрямку підготовки 6.030509 «Облік і аудит»
та слухачів другої вищої освіти
спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит»)*

Укладач **БОЙКО** Лариса Георгіївна

Відповідальний за випуск *Г. І. Кізілов*

За авторською редакцією

Комп'ютерне верстання *І. В. Волосожарова*

План 2012, поз. 589 М

Підп. до друку 11.03.2013

Друк на ризографі.

Тираж 50 пр.

Формат 60×84/16

Ум. друк. арк. 3,5

Зам. №

Видавець і виготовлювач:
Харківська національна академія міського господарства,
вул. Революції, 12, Харків, 61002
Електронна адреса: rectorat@ksame.kharkov.ua
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:
ДК № 4064 від 12.05.2011 р.