

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА імені О. М. БЕКЕТОВА

М. Ю. КАРПУШЕНКО

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ
У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Харків
ХНУМГ ім. О. М. Бекетова
2018

УДК [657:339.722](075.8)
К26

Рецензенти:

Пилипенко А. А., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку ХНЕУ ім. Семена Кузнеця;

Давидюк Т. В., доктор економічних наук, професор кафедри економічного аналізу та обліку НТУ «ХП»;

Гнилицька Л. В., доктор економічних наук, професор кафедри обліку і оподаткування КНЕУ ім. Вадима Гетьмана

*Рекомендовано до видання як навчальний посібник
Вченою радою ХНУМГ ім. О. М. Бекетова,
протокол № 13 від 30.06.2016*

Карпушенко М. Ю.

К26 Облік операцій в іноземній валюті у зовнішньоекономічній діяльності : навч. посібник / М. Ю. Карпушенко ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2018. – 186 с.

ISBN 978–966–695–451–3

У навчальному посібнику розглядаються питання бухгалтерського обліку експортних, імпортних, кредитних операцій, операцій із інвестування та операцій з давальницькою сировиною, а також інших операцій, що здійснюються підприємствами в іноземній валюті. Особливу увагу приділено питанням документального оформлення та державного регулювання валютних операцій. За структурою і змістом посібник відповідає вимогам галузевого стандарту Міністерства освіти і науки України для студентів, які навчаються за спеціальністю «Облік і оподаткування».

Розрахований на студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів III, IV рівнів акредитації, слухачів системи закладів післядипломної освіти, магістрів, аспірантів, а також бухгалтерів-практиків і аудиторів.

УДК [657:339.722](075.8)

ISBN 978–966–695–451–3

© М. Ю. Карпушенко, 2018

© ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2018

ЗМІСТ

	Стор.
Розділ 1 Сутність, види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності	5
1.1 Сутність зовнішньоекономічної діяльності, предмет і мета дисципліни	5
1.2 Види й суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності	6
1.3 Режим ліцензування і квотування для окремих видів товарів	9
Розділ 2 Особливості складання договорів (контракти) суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та застосування правил ІНКОТЕРМС	14
2.1 Договори (контракти) суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності	14
2.2 Особливості застосування правил ІНКОТЕРМС	17
Розділ 3 Особливості відображення в обліку операцій з іноземною валютою	22
3.1 Порядок відображення операцій в іноземній валюті	22
3.2 Курсові різниці – поняття, порядок визначення і відображення в обліку	26
3.3 Види і порядок відкриття валютних рахунків	28
3.4 Операції з придбання та продажу іноземної валюти	32
Розділ 4 Особливості розрахунків чеками, акредитивами та ліцензування валютних операцій	43
4.1 Ліцензування валютних операцій	43
4.2 Розрахунки чеками в іноземній валюті	44
4.3 Розрахунки за акредитивами	47
Розділ 5 Облік імпорتنих та експортних операцій	52
5.1 Поняття імпорتنих та експортних операцій, їхнє документальне оформлення та порядок розрахунків	52
5.2 Оподаткування імпорتنих та експортних операцій	55
5.3 Бухгалтерський облік здійснення імпорتنих операцій	62
5.4 Бухгалтерський облік експортних операцій	65
5.5 Особливості відображення послуг, отриманих/наданих нерезидентам ...	68
5.6 Особливості придбання товарів та послуг у компаній, зареєстрованих в офшорних зонах	73

Розділ 6 Облік зовнішньоекономічних операцій із перероблення давальницької сировини	80
6.1 Основні поняття операцій з давальницькою сировиною	80
6.2 Документальне оформлення операцій із перероблення давальницької сировини	81
6.3 Особливості бухгалтерського обліку операцій із переробки давальницької сировини	83
6.4 Оподаткування операцій з давальницькою сировиною	84
Розділ 7 Облік зовнішньоекономічних бартерних операцій	93
7.1 Поняття бартерних операцій, особливості оформлення	93
7.2 Особливості оподаткування бартерних операцій	94
7.3 Бухгалтерський облік бартерних операцій	95
Розділ 8 Облік інвестиційних операцій	101
8.1 Порядок і умови здійснення інвестиційної діяльності	101
8.2 Особливості обліку отримання інвестицій в іноземній валюті	103
8.3 Відображення фінансових інвестицій в підприємства, створені за кордоном	105
8.4 Відображення у фінансовій звітності операцій господарських одиниць, розташованих за кордоном	106
Розділ 9 Облік кредитних (фінансових) операцій	115
9.1 Види кредитних угод	115
9.2 Умови отримання кредиту	116
9.3 Порядок отримання банківського кредиту	117
9.4 Облік кредитних операцій	118
Розділ 10 Облік службових відряджень за кордон	123
10.1 Поняття службового відрядження, розрахунків і видача авансу	123
10.2 Обліку витрат на відрядження в іноземній валюті	124
10.3 Розрахунки із застосуванням пластикових карток	128
Список використаних джерел	134
Додатки	136

Розділ 1 Сутність, види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності

1.1 Сутність зовнішньоекономічної діяльності, предмет і мета дисципліни

Основним законодавчим актом, який визначає правові засади здійснення зовнішньоекономічної діяльності вітчизняними суб'єктами господарювання, є Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність». Цей Закон визначає основні правові та організаційні засади здійснення зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) в Україні і спрямований на удосконалення правового регулювання усіх видів ЗЕД, охоплюючи зовнішню торгівлю, економічне, науково-технічне співробітництво, надання послуг відповідно до загальноновизнаних засад, принципів, норм і правил міжнародної торгівлі та зобов'язань, узятих Україною в рамках міжнародних угод.

У сучасних умовах господарювання практично всі підприємства здійснюють операції з іноземними партнерами. Ці різноманітні за складом операції бухгалтерська служба повинна відобразити в бухгалтерському обліку.

Законодавством установлене таке визначення зовнішньоекономічної діяльності:

Зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на відносинах між ними, як на території України, так і за її межами.

Необхідно виділити такі ознаки зовнішньоекономічної діяльності:

– за своєю сутністю вона є господарською діяльністю, тобто діяльністю суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямованою на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність;

– ця діяльність побудована на відносинах між суб'єктами господарювання, що перебувають під юрисдикцією різних держав;

– вона може здійснюватися як на території України, так і за її межами, як із перетином митного кордону України, так і без такого перетину.

Однак останньому суперечить визначення зовнішньоекономічної діяльності у Господарському кодексу, згідно з яким кваліфікуючою ознакою зовнішньоекономічної діяльності є перетин митного кордону.

Зовнішньоекономічна діяльність – поняття багатогранне. Воно охоплює такі види діяльності:

- зовнішню торгівлю;
- міжнародне виробниче кооперування;
- міжнародне науково-технічне співробітництво;
- міжнародне інвестиційне співробітництво;
- валютно-фінансові й кредитні операції.

Кожен із видів зовнішньоекономічної діяльності проводиться у певних формах. Умовами успішного розвитку зовнішньоекономічної діяльності є:

- зміцнення і нарощування експортного потенціалу;
- активна участь у різних формах міжнародного спільного підприємництва;
- підвищення конкурентоздатності підприємств і виробничо-господарського комплексу;
- розширення самостійної діяльності підприємств, фірм регіонів країни у проведенні зовнішньоекономічної діяльності.

Предметом дисципліни є облікові операції та процедури у зовнішньоекономічній діяльності.

Метою дисципліни є надання достатніх знань з організації проведення зовнішньоекономічних операцій та їхнього подальшого податкового й бухгалтерського обліку.

1.2 Види й суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності

За своїм складом види зовнішньоекономічної діяльності значно різняться між собою. Перелік видів зовнішньоекономічної діяльності визначається Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність».

Виділяють наступні види зовнішньоекономічної діяльності:

- експорт і імпорт товарів, капіталу і робочої сили;
- надання послуг, зокрема виробничих, транспортно-експедиційних, страхових, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, брокерських, агентських, консигнаційних, управлінських, облікових, аудиторських, юридичних, туристських та інших послуг;
- наукова, науково-технічна, науково-виробнича, виробнича, навчальна та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарської діяльності; навчання і підготовка фахівців на комерційній основі;
- міжнародні фінансові операції і операції з цінними паперами у випадках, передбачених законами України;

– кредитні й розрахункові операції, створення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності банківських, кредитних і страхових установ за межами України; створення іноземними суб'єктами господарської діяльності відмічених установ на території України;

– спільна підприємницька діяльність між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності й іноземними суб'єктами господарської діяльності, що охоплює створення спільних підприємств різних видів і форм, проведення загальних господарських операцій і загальне володіння майном як на території України, так і за її межами;

– підприємницька діяльність на території України, пов'язана з наданням ліцензій, патентів, ноу-хау, торгових марок та інших нематеріальних об'єктів власності;

– організація і здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів, конференцій, симпозіумів, семінарів та інших подібних заходів;

– товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності й іноземними суб'єктами господарської діяльності;

– орендні операції;

– операції з придбання, продажу та обміну валюти на валютних аукціонах, валютних біржах і на міжбанківському валютному ринку;

– інші види зовнішньоекономічної діяльності, не заборонені прямо і у винятковій формі законами України.

Зовнішня торгівля – частина міжнародної торгівлі, яка становить специфічну форму обміну товарами між продавцями і покупцями з різних країн.

Види зовнішньої торгівлі:

1. Торгівля готовою продукцією.
2. Торгівля комплектним устаткуванням.
3. Торгівля товарами у роздрібному вигляді.
4. Торгівля машинами, що були у споживанні.
5. Торгівля сировинними товарами.
6. Прямий продаж.
7. Зустрічна торгівля.

До торгово-посередницьких операцій належать:

1. Комісійні операції. Це договірні відносини, згідно з якими одна сторона, комісіонер, за дорученням іншої сторони, комітенту, здійснює операції купівлі-продажу від свого імені, але за рахунок комітенту. Комітент – це власник товару. Комісіонер – посередник, який є для покупця стороною договору. Комісіонер

одержує за свою роботу винагороду у вигляді відсотків.

2. Консигнаційні угоди – різновид договорів комісії, згідно з яким поставальники-консигнанти поставляють товари на склади посередників-консигнаторів, які збувають їх покупцям і переводять виручені грошові кошти консигнантам.

3. Операції з перепродажу здійснюються від імені та за рахунок торгового посередника. Торговий посередник вступає в торгові відносини як з експортером, так і з покупцем. Торговий посередник може стати власником товару і реалізовувати його за будь-якою ціною чи ж підписати з експортером договір про продаж товарів на визначеній території протягом визначеного терміну.

4. Агентські операції – договірні відносини, що означають доручення однієї сторони, принципала, іншій стороні, агенту, щодо здійснення юридичних угод за рахунок і від імені принципала.

5. Брокерські операції – це операції зі встановлення через брокера зв'язків між продавцем та покупцем, за яких брокер виступає лише для інформування двох сторін. Брокер працює не на постійній основі, а відповідно до окремих доручень, спеціалізується на продажі, купівлі одного виду товару, біржового або аукціонного.

Окрім головної функції (знайти покупця для продавця чи навпаки), брокер також може здійснювати:

- контроль за виконанням контракту та пред'явленням рекамацій;
- підбір партії товару певного асортименту;
- інформування про стан ринку.

Брокер не має права представляти інтереси іншої сторони чи приймати від неї комісію, за винятком тих випадків, коли на це є згода клієнта.

Зовнішньоекономічна діяльність здійснюється суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Усі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право здійснювати будь-які її види, прямо не заборонені законами України.

Склад суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності наведений на рисунку 1.1.

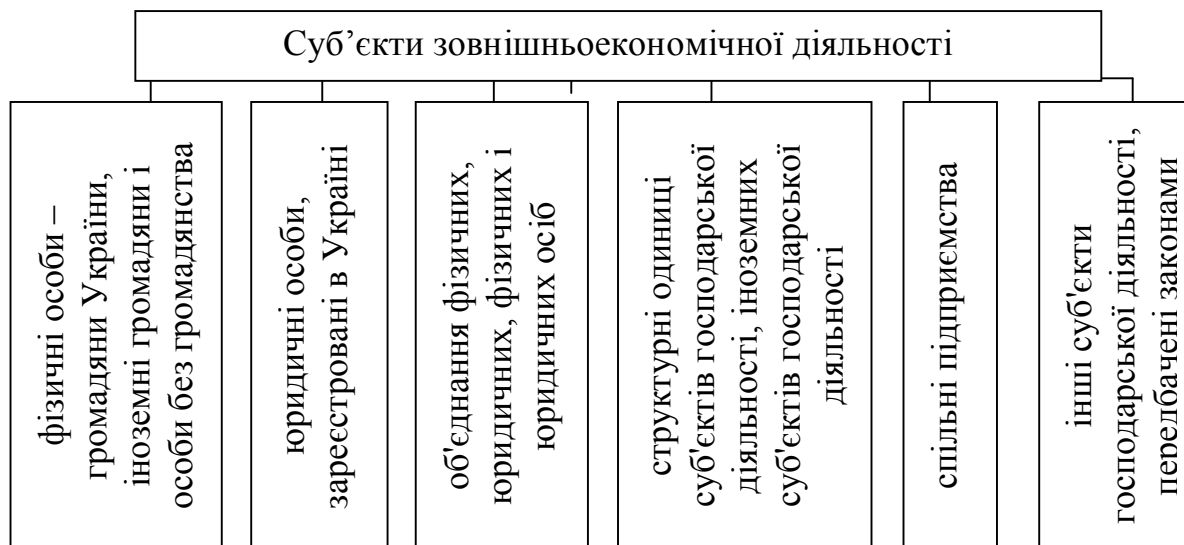


Рисунок 1.1 – Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності

Вимоги, які ставляться до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності:

- 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 їхніми статутними документами.

Отже, не закріплено спеціальних вимог, які б дозволяли надалі здійснювати зовнішньоекономічну діяльність.

1.3 Режим ліцензування і квотування для окремих видів товарів

Для окремих видів товарів установлені кількісні й вартісні обмеження щодо їхнього 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 установленого терміну.

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

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

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

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

Ліцензування експорту/імпорту товарів запроваджується в Україні в разі:

- значного порушення рівноваги щодо певних товарів на внутрішньому ринку, що мають вагоме значення для життєдіяльності в Україні, особливо сільськогосподарської продукції, продуктів рибальства, продукції харчової промисловості та промислових товарів широкого вжитку першої необхідності або інших товарів. Таке ліцензування має тимчасовий характер і застосовується до моменту відновлення рівноваги щодо певних товарів на внутрішньому ринку;
- різкого погіршення стану платіжного балансу та зовнішніх платежів (якщо інші заходи є неефективними);
- 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 золота та срібла, крім банківських металів;
- необхідності застосування заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника в разі обмеження експорту вітчизняних матеріалів, необхідних для забезпечення достатньою кількістю таких матеріалів вітчизняної переробної промисловості протягом періодів, коли внутрішня ціна на такі матеріали тримається на рівні, нижчому за світову ціну, за умови впровадження Кабінетом

Міністрів України плану стабілізації та за умови, що такі обмеження не мають спричиняти зростання експорту товарів такої галузі вітчизняної промисловості;

- необхідності забезпечення захисту патентів, торгових марок та авторських прав;
- необхідності забезпечення виконання міжнародних договорів України;
- необхідності застосування заходів у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань.

Рішення про застосування режиму ліцензування експорту (імпорту) товарів, зокрема встановлення квот (кількісних або інших обмежень), 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, періоду дії цього режиму та кількісних або інших обмежень щодо кожного товару.

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

Копія ліцензії додається до митної декларації під час 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 експорту (імпорту) приймає Кабінет Міністрів України з щорічним визначенням списку конкретних товарів, які підпадають під режим ліцензування і квотування.

Контрольні запитання:

1. Які суб'єкти належать до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності?
2. Які види зовнішньоекономічної діяльності існують?
3. У якому разі запроваджується процедура квотування?
4. Що таке автоматичне ліцензування?
5. Що таке неавтоматичне ліцензування?
6. За яких умов запроваджується ліцензування імпорту?
7. За яких умов запроваджується ліцензування експорту?

Тести

1. В Україні здійснюються такі види зовнішньоекономічної діяльності:

- а) тільки ті види, на які суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності отримана ліцензія;

б) усі види зовнішньоекономічної діяльності, не заборонені прямо і у винятковій формі законами України;

в) усі види зовнішньоекономічної діяльності;

г) винятково імпорт та експорт товарів.

2. Зовнішньоекономічну діяльність мають право здійснювати:

а) винятково юридичні особи;

б) фізичні особи-підприємці та юридичні особи, установчі документи яких передбачають здійснення зовнішньоекономічної діяльності;

в) винятково фізичні особи;

г) усі фізичні та юридичні особи.

3. Рішення про застосування режиму ліцензування експорту (імпорту) товарів, зокрема встановлення квот (кількісних або інших обмежень), приймається:

а) Президентом України;

б) митними органами;

в) Кабінетом Міністрів України;

г) податковими органами.

4. Ліцензування імпорту товарів запроваджується в Україні:

а) для всіх імпортних товарів;

б) у разі необхідності застосування заходів захисту вітчизняного товаровиробника;

в) на виконання вимог країн-експортерів;

г) для підприємств певної категорії.

5. Ліцензування експорту товарів запроваджується в Україні:

а) у разі 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;

б) для усіх груп товарів;

в) на виконання вимог країн-імпортерів;

г) для підприємств певної категорії.

6. Визначити, чи є правильним твердження: зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних

суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємозв'язках між ними, як на території України, так і за її межами:

- а) так;
- б) ні.

7. Генеральні ліцензії видаються:

- а) на обмежений термін;
- б) підприємствам, які проводять операції з іноземною валютою;
- в) банкам на необмежений термін;
- г) на період дії режиму валютного регулювання комерційним банкам.

8. Індивідуальні ліцензії видаються:

- а) підприємствам на здійснення разової валютної операції на період, необхідний для здійснення такої операції;
- б) банкам на необмежений термін;
- в) підприємствам на необмежений термін;
- г) інше.

9. Неавтоматичне ліцензування це:

- а) надання дозволу на експорт усім суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності;
- б) надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності дозволу на здійснення протягом певного періоду експорту (імпорту) товарів, щодо яких встановлюються певні квоти;
- в) надання дозволу на експорт/імпорт протягом необмеженого часу;
- г) інший варіант.

10. Автоматичне ліцензування – це:

- а) надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності дозволу на здійснення протягом певного періоду експорту (імпорту) товарів, щодо яких не встановлюються квоти;
- б) надання дозволу на експорт товарів, щодо яких установлені квоти;
- в) надання дозвіл на експорт на необмежений час;
- г) інше.

Розділ 2 Особливості складання договорів (контракти) суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та застосування правил ІНКОТЕРМС

2.1 Договори (контракти) суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності

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 та їх іноземних контрагентів, направлена на встановлення, зміну або припинення їхніх взаємних прав і обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

Договір (контракт) укладається відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» та інших законів України з урахуванням міжнародних договорів України. Суб'єкти підприємницької діяльності під час складання тексту договору (контракту) мають право використовувати відомі міжнародні звичаї, рекомендації міжнародних органів та організацій, якщо це не заборонено прямо та у винятковій формі Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» та іншими законами України.

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 прямо і у винятковій формі заборонені законами України.

Для підписання контракту не потрібен дозвіл якого-небудь органу або державної влади, управління, вищої організації, за винятком випадків, передбачених чинним законодавством України.

Велике значення під час підготовки договору має мова, якою він буде укладений. У випадку складання договору іноземною мовою в обов'язковому порядку має бути екземпляр, складений українською мовою. Із огляду на це необхідно віддати перевагу укладанню зовнішньоекономічного договору (контракту), оформленню його двома колонками, у яких паралельно розміщується текст на двох мовах. Це дозволить також уникнути перекручувань чи невідповідності перекладу.

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

У зовнішньоекономічному договорі мають міститися такі умови:

1. Назва, номер договору, дата і місце його укладання.

2. Преамбула. У ній зазначаються: повна і точна назва сторін – учасників зовнішньоекономічної операції, під якими вони офіційно зареєстровані, із зазначенням країни; осіб, від імені яких укладається зовнішньоекономічний договір (контракт) і назви документів, якими керуються контрагенти під час укладення договору (статут і т. п).

3. Предмет договору – товар, який повинні поставити з указівкою сорту, марки.

4. Кількість і якість товару – у цьому розділі визначається, залежно від номенклатури, одиниця виміру товару, прийнята для товарів такого виду (у тоннах, кілограмах, штуках тощо), його загальна кількість та якісні характеристики.

У тексті договору (контракту) про виконання робіт (надання послуг) визначаються конкретні обсяги робіт (послуг) та термін їхнього виконання.

Існує декілька методів визначення якості товару:

- метод за попереднім оглядом (застосовується в торгівлі зі складу);
- метод за стандартом;
- метод за технічними умовами;
- метод за зразком;
- метод на умовах «Тель-Кель» («такий, як є», тобто аби товар відповідав своїй назві, якої б якості він не був);
- метод за виходом готового продукту;
- метод за вмістом окремих речовин у товарі;
- метод за прийнятою якістю.

5. Базисні умови постачання товарів – вони систематизовані в уніфікованому документі – Міжнародних правилах інтерпретації комерційних термінів (ІНКОТЕРМС), які визначають обов'язки контрагентів щодо поставки товару і встановлюють момент переходу ризиків від однієї сторони до іншої, а також конкретний строк поставки товару.

6. Ціна і загальна вартість договору – у цьому розділі визначається ціна одиниці виміру товару та загальна вартість товарів або вартість виконаних робіт (наданих послуг), що поставляються згідно з договором (контрактом), крім випадків, коли ціна товару розраховується за формулою, та валюта контракту. Якщо згідно

з договором (контрактом) поставляються товари різної якості та асортименту, ціна встановлюється окремо за одиницю товару кожного сорту, марки, а окремим пунктом договору (контракту) зазначається його загальна вартість. У цьому разі цінові показники можуть бути зазначені в додатках (специфікаціях), на які робиться посилання в тексті договору (контракту).

7. Умови платежів – указуються спосіб, порядок, терміни розрахунків і гарантії виконання сторонами взаємних платіжних зобов'язань. Залежно від обраних сторонами умов платежу в тексті договору (контракту) зазначаються:

– умови банківського переказу до (авансового платежу) та/або після відвантаження товару або умови документарного акредитива, або інкасо (із гарантією), визначені відповідно до постанови Кабінету Міністрів України і Національного банку України від 21 червня 1995 р. № 444 «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів (контрактів) і типові форми захисних застережень до зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які передбачають розрахунки в іноземній валюті»;

– умови за гарантією, якщо вона є або коли вона необхідна (вид гарантії: на вимогу, умовна), умови та термін дії гарантії, можливість зміни умов договору (контракту) без зміни гарантій.

8. Умови приймання-здачі товару – у 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, у якому вказати, який товар, у якій кількості і в який період часу буде поставлений.

9. Упаковка і маркування – у цьому розділі вказують відомості про упаковку товару (контейнери, ящики та ін.) і нанесене на неї відповідне маркування.

10. Форс-мажорні обставини – містить відомості про те, у яких випадках умови договору можуть бути не виконані сторонами. Перелік форс-мажорних обставин має бути закритим і вичерпним.

11. Санкції і рекламації – устанавлюється порядок застосування штрафних санкцій, відшкодування збитків і пред'явлення рекламацій у зв'язку з невиконанням або неналежним виконанням контрагентами своїх зобов'язань.

12. Урегулювання суперечок у судовому порядку.

13. Місцезнаходження, поштові й платіжні реквізити сторін.

14. За домовленістю сторін у договорі також можуть бути обумовлені додаткові умови страхування, гарантії якості, умови залучення субвиконавців договору (контракту), агентів, перевізників, визначення норм навантаження (розван-

таження), умови передачі технічної документації на товар, збереження торгових марок, порядок сплати податків, митних зборів, різного роду захисні застереження, з якого моменту договір (контракт) починає діяти, кількість підписаних примірників договору (контракту), можливість та порядок унесення змін до договору (контракту) та ін.

2.2 Особливості застосування правил ІНКОТЕРМС

Правила ІНКОТЕРМС розробляються і публікуються Міжнародною торговою палатою (англ. International Chamber of Commerce, скорочено ICC). У вересні 2010 року Міжнародна торгова палата оголосила про випуск нової редакції правил щодо використання національних і міжнародних торгових умов Incoterms 2010. Ці правила, які застосовуються компаніями під час проведення численних операцій по всьому світу, набули чинності 1 січня 2011 року. У правилах ІНКОТЕРМС систематизовані базисні умови постачання.

Базисні умови постачання – це сукупність спеціальних умов, що визначають момент переходу ризиків випадкової загибелі або пошкодження товару від продавця до покупця, особу яка організовує перевезення товару, відвантаження, оплачує витрати із страхування товару, виконує його митне оформлення.

В Україні застосування Правил ІНКОТЕРМС є обов'язковим.

Терміни ІНКОТЕРМС об'єднані в чотири групи: E, F, C, D.

Умови, що містяться в групах, такі:

E – обов'язки продавця вважаються виконаними у момент відвантаження товару покупцю на своєму підприємстві;

F – обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику. При цьому договір із перевізником укладає покупець. Тобто терміни передбачають, щоб продавець доставив товар для перевезення відповідно до інструкцій покупця;

C – продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою товару, але ризик доставки товару несе покупець. Тобто це покладає на продавця обов'язок укласти договір перевезення на звичайних умовах за свій власний рахунок;

D – в обов'язки продавця входить доставка товару покупцю. Тобто продавець відповідає за прибуття товару в погоджене місце або пункт призначення на границі або в країні імпорту. Продавець зобов'язаний нести всі ризики і витрати із доставки товарів до цього місця.

Таблиця 2.1 – ИНКОТЕРМС 2010

Група	Термін	Вид транспорту	Умови
1	2	3	4
Категорія E Відвантаження	EXW	Будь-які види транспорту	EX Works (named place). Франко – завод (назва міста). Перехід ризиків: у момент передачі товару на склад продавця. Експортні митні процедури: відповідальність покупця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
Категорія F Основне перевезення не сплачене продавцем	FCA	Будь-які види транспорту	Free Carrier (named place). Франко – перевізник (назва місця). Перехід ризиків: у момент передачі перевізнику на складі продавця. Експортні митні процедури: відповідальність покупця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
	FAS	Морські та внутрішні водні перевезення	Free Alongside Ship (named port of shipment). Франко – вздовж борту судна (назва порту відвантаження). Перехід ризиків: у момент розміщення товару вздовж борту судна. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
	FOB	Морські та внутрішні водні перевезення	Free On Board (... named port of shipment). Франко – борт (... назва порту відвантаження). Перехід ризиків: із моменту повного навантаження на борт судна. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
Категорія C Основне перевезення сплачене продавцем	CFR	Морські та внутрішні водні перевезення	Cost and Freight (named port of destination). Вартість і фрахт (назва порту призначення). Перехід ризиків: із моменту повного навантаження на борт судна. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
	CIF	Морські та внутрішні водні перевезення	Cost, Insurance and Freight (named port of destination). Вартість, страхування і фрахт (назва порту призначення). Перехід ризиків: із моменту повного навантаження на борт судна. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
	CIP	Будь-які види транспорту	Carriage and Insurance Paid To (named place of destination). Фрахт/перевезення і страхування сплачені до (назв. місця призначення). Перехід ризиків: у момент постачання/передачі перевізнику. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
	CPT	Будь-які види транспорту	Carriage Paid To (... named place of destination). Фрахт/перевезення сплачені до (... назва місця призначення). Перехід ризиків: у момент доставки/передачі перевізнику. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
Категорія D Доставка	DAT	Будь-які види транспорту	Delivered At Terminal (... named terminal of destination). Поставка на терміналі (... назва терміналу). Перехід ризиків: в момент доставки товару на термінал покупця. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
	DAP	Будь-які види транспорту	Delivered At Point (... named point of destination). Поставка в пункті (... назва пункту). Перехід ризиків: в момент доставки товару в пункт, вказаний покупцем. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця.
	DDP	Будь-які види транспорту	Delivered Duty Paid (... named place of destination). Поставка із оплатою мита (... назва міста призначення). Перехід ризиків: в момент передачі товару у розпорядження покупця. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність продавця.

Застосування правил ІНКОТЕРМС надає можливості встановити:

- момент переходу права власності;
- як розподіляються обов'язки сторін із перевезення і страхування, а також із забезпечення належної упаковки товару, виконання навантажувально-розвантажувальних робіт;
- момент переходу ризику випадкової загибелі або пошкодження товару від продавця до покупця;
- як розподіляються обов'язки сторін із отримання експортних і імпорتنих ліцензій, проведення митних процедур;
- порядок сповіщення покупця про постачання товару і надання йому транспортних документів.

Контрольні запитання:

1. Які функції виконує зовнішньоекономічний договір?
2. Які види договорів існують у міжнародній практиці?
3. Яким нормативним документом регулюється порядок укладання зовнішньоекономічних договорів?
4. У чому полягають особливості укладання зовнішньоекономічних договорів?
5. Яка має бути структура зовнішньоекономічного договору?
6. У чому полягає сутність правил «ІНКОТЕРМС»?

Тести для самоконтролю:

1. Терміни ІНКОТЕРМС групи Е:

а) обов'язки продавця вважаються виконаними у момент відвантаження товару покупцю на своєму підприємстві;

б) обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику. Договір із перевізником укладає покупець;

в) продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою товару, але ризик доставки товару несе покупець;

г) до обов'язку продавця входить доставка товару в країну покупця.

2. Зовнішньоекономічний договір може бути складений:

а) у письмовій формі;

б) в усній формі;

в) у письмовій чи в усній формі;

г) у письмовій формі з дотриманням відповідних правил складання зовнішньоекономічних контрактів.

3. Терміни ІНКОТЕРМС групи F:

а) обов'язки продавця вважаються виконаними у момент відвантаження товару покупцю на своєму підприємстві;

б) обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику. Договір із перевізником укладає покупець;

в) продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою товару, але ризик доставки товару несе покупець;

г) до обов'язку продавця входить доставка товару в країну покупця.

4. Терміни ІНКОТЕРМС групи С:

а) обов'язки продавця вважаються виконаними у момент відвантаження товару покупцю на своєму підприємстві;

б) продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою товару, але ризик доставки товару несе покупець;

в) обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику. Договір із перевізником укладає покупець;

г) до обов'язків продавця входить доставка товару в країну покупця.

5. Терміни ІНКОТЕРМС групи D:

а) обов'язки продавця вважаються виконаними у момент відвантаження товару покупцю на своєму підприємстві;

б) до обов'язків продавця входить доставка товару в країну покупця;

в) обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику. Договір із перевізником укладає покупець;

г) продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою товару, але ризик доставки товару несе покупець.

6. Форс-мажорні обставини:

а) це виключні умови постачання;

б) це зміна напряму постачання;

в) це заміна товару;

г) містить відомості про те, в яких випадках умови договору можуть бути не виконані сторонами.

7. Базисні умови постачання товарів:

а) умови, визначені підприємством;

б) визначають вартість постачання;

в) визначають відповідальність;

г) систематизовані в уніфікованому документі – ІНКОТЕРМС.

Розділ 3 Особливості відображення в обліку операцій з іноземною валютою

3.1 Порядок відображення операцій в іноземній валюті

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

Операція в іноземній валюті – це господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка спричиняє проведення розрахунків в іноземній валюті.

Одним із 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 в єдиній грошовій одиниці – гривні.

Принцип єдиного грошового вимірника обумовлює перерахунок усіх операцій, відображених в іноземній валюті, в єдиний грошовий вимірник – гривню.

Для перерахунку валютних операцій використовується **валютний курс**.

Валютний курс – установлений НБУ курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

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

Первинне визнання валютної операції проводиться на такі дати:

- 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 перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу, що діяв на дату здійснення операції.

Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються:

- із застосуванням валютного курсу на початок дня дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат);

– операції з безготівкових розрахунків у сумі, визначеній у документах банку, з урахуванням особливостей застосування банком валютного курсу на дату здійснення операції, у разі якщо це не суперечить вимогам податкового і митного законодавства в частині застосування валютного курсу.

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

Статті балансу згідно з нормами П(С)БО 21 поділяються у спосіб, наведений на рисунку 3.1.

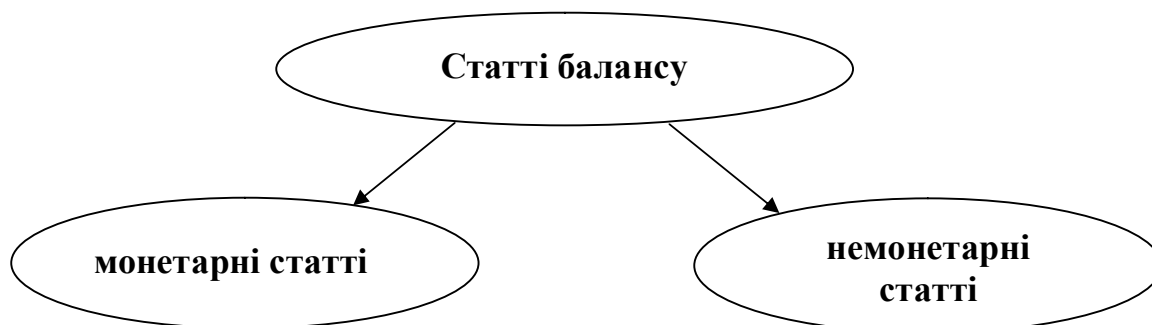


Рисунок 3.1 – Класифікація статей балансу

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

До монетарних статей належать:

1. Активи

- іноземна валюта (грошові знаки) у 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 з міжнародного фінансового лізингу;
- розрахунки з учасниками щодо заборгованості (зобов'язань) учасникам із виплати дивідендів;
- кредиторська заборгованість в іноземній валюті, що виникла з інших, ніж вказано вище, причин.

Зміна валютного курсу безпосередньо впливає на монетарні статті, оскільки вони відображають грошові кошти або розрахунки в іноземній валюті. У зв'язку з цим діє наступне правило щодо відображення монетарних статей:

Монетарні статті у разі зміни валютного курсу підлягають перерахунку, оскільки вартість грошових коштів в іноземній валюті у разі зміни валютного курсу теж змінюється.

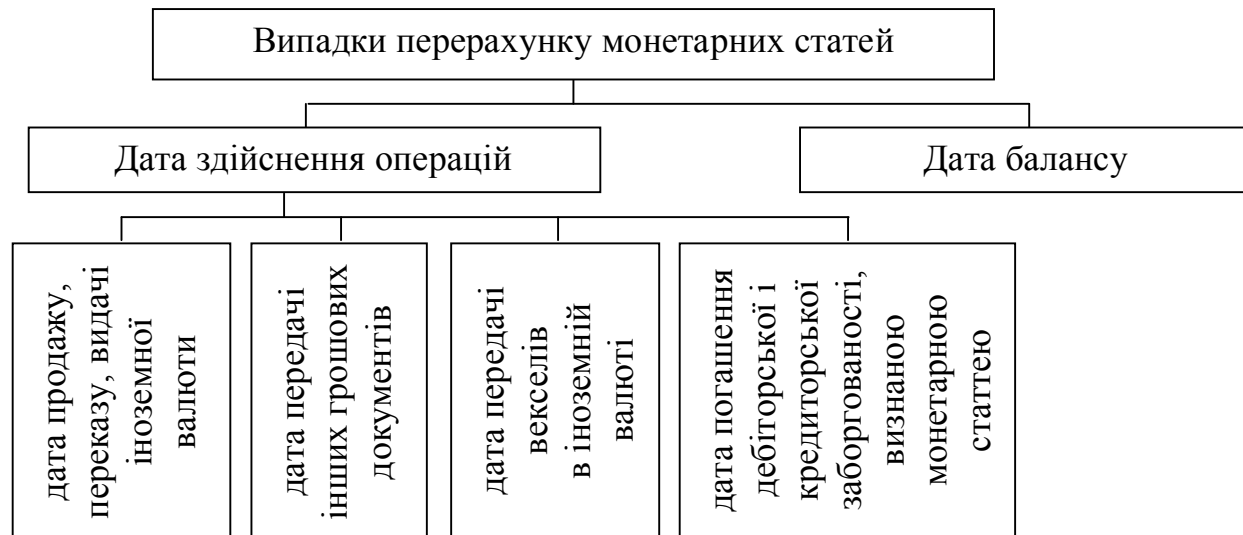


Рисунок 3.2 – Випадки перерахунку монетарних статей

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

До немонетарних статей варто зарахувати:

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, погашення яких буде відбуватися не в грошовій формі.

На кожну дату балансу:

- немонетарні статті, які відображені за історичною собівартістю і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на початок дня дати здійснення операції;

- немонетарній статті за справедливою вартістю в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на початок дня дати визначення цієї справедливої вартості.

Особливу увагу при відображенні валютних операцій варто приділити відображенню авансів. П(С)БО 21 п. 6 установлені спеціальні правила щодо відображення авансів в іноземній валюті, які потребують ретельного обліку таких сум. Правила відображення авансів в іноземній валюті полягають у такому:

1. Сума авансу, сплаченого для придбання активів і отримання робіт (послуг), у разі включення у вартість цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу. У разі здійснення авансових платежів частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість одержаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

2. Сума авансу, одержаного від інших осіб, при включенні до складу доходу звітного періоду, перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату отримання авансу. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, у разі включення до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу. У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів.

Із чим пов'язана така особливість? Указані правила засновані на загальних правилах бухгалтерського обліку, які полягають у тому, щоб не завищити активи й доходи, тому дебіторська заборгованість, що виникла внаслідок сплати авансу, не повинна збільшуватися у разі зростання курсу національної валюти і знижуватися у разі його зменшення. У разі сплати авансу підприємство одержить матеріальний або нематеріальний об'єкт, якість якого не залежить від курсу валюти, тому врахований він буде за вартістю валюти на дату її перерахування, а не на дату оформлення вантажної митної декларації.

Те саме правило застосовується також для визнання доходів – доходи визнаються в сумі одержаного авансу за курсом на дату його отримання, а не за курсом на дату оформлення експортної вантажної митної декларації або підписання акту про виконання робіт (наданні послуг). Отже, підприємство фіксує курс на дату авансу, а в момент визнання доходів, який співпадає із датою переходу права власності (або дата складання вантажної митної декларації, або дата підписання акту виконаних робіт (послуг)) відображають розмір таких доходів в обліку.

3.2 Курсові різниці – поняття, порядок визначення і відображення в обліку

Відображення операцій в іноземній валюті ґрунтується на ключовому терміні – курсова різниця.

Курсова різниця – це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти за різних валютних курсів.

Курсові різниці визначаються тільки за монетарними статтями балансу.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться:

- на дату здійснення операцій;
- на дату балансу.

Залежно від виду діяльності, у ході якої виникають курсові різниці, вони належать до операційної чи неопераційної діяльності (рис. 3.3).

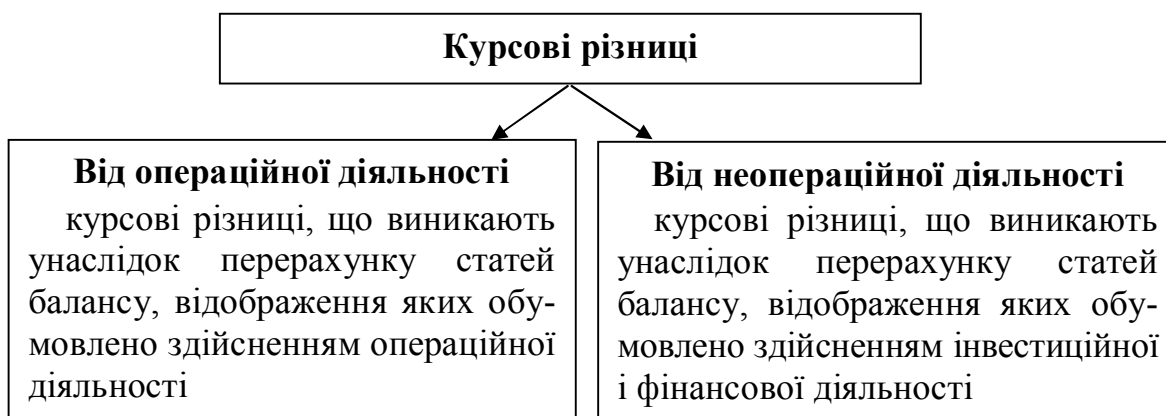


Рисунок 3.3 – Класифікація курсових різниць

Курсові різниці від операційної діяльності відображають у складі інших операційних доходів (витрат) (субрахунок 714 «Дохід від операційної курсової різниці», 945 «Втрати від операційної курсової різниці»).

Курсові різниці від неопераційної діяльності відображають у складі інших доходів (витрат) 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці», 974 «Втрати від неопераційної курсової різниці».

Курсову різницю розраховують за такою формулою:

$$P_k = C_m (K_t - K_{t-1}), \quad (2.1)$$

де C_m – сума монетарної статті в іноземній валюті;

K_t – валютний курс на дату оцінки монетарної статті;

K_{t-1} – валютний курс на дату первинної оцінки монетарної статті.

Відрізнити, коли варто відображати доходи, а коли – витрати, можливо виходячи із економічних наслідків операції. Якщо зростання курсу спричиняє збільшення економічних вигод підприємства, то виникають доходи. Навпаки, якщо операції призводять до зменшення економічних вигод, то виникають витрати.

Ці правила відображені в таблиці 3.12.

Таблиця 3.1 – Перерахунок статей у разі зміни курсу

Види статей	Збільшення курсу	Зменшення курсу
Грошові кошти	Доходи	Витрати
Дебіторська заборгованість	Доходи	Витрати
Кредиторська заборгованість	Витрати	Доходи

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

1. Якщо операція з іноземною валютою та розрахунки за нею проводилися в одному і тому ж періоді, це період між датою відображення операції в бухгалтерському обліку і датою фактичного здійснення розрахунків.

2. У разі, якщо операція з іноземною валютою та подальші розрахунки проводилися у різних періодах, можуть бути виділені такі періоди:

– період між датою відображення операції в бухгалтерському обліку і датою складання бухгалтерської звітності за звітний період;

– період між датою складання бухгалтерської звітності за попередній звітний період і датою фактичного здійснення розрахунку;

– період між датою складання бухгалтерської звітності за попередній звітний період і датою складання бухгалтерського звіту за звітний період – якщо розрахунки не були проведені в наступному кварталі.

3.3 Види і порядок відкриття валютних рахунків

Підприємства, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, мають право на відкриття рахунків в іноземній валюті, на яких повинні зберігатися тимчасово вільні грошові кошти підприємства в іноземній валюті.

Банківські рахунки в іноземній валюті поділяються на:

- поточні;
- депозитні (вкладні).

Поточний рахунок в іноземній валюті відкривається підприємству для проведення розрахунків у межах чинного законодавства України в безготівковій та готівковій іноземній валюті під час здійснення поточних операцій, визначених чинним законодавством України, і для погашення заборгованості за кредитами

в іноземній валюті.

Поточними торговельними операціями в іноземній валюті є такі розрахунки:

- між юридичними особами – резидентами і юридичними особами – нерезидентами під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності за торговельними операціями;
- між юридичними особами – резидентами на території України, за умови наявності індивідуальної ліцензії Національного банку України;
- між юридичними особами – нерезидентами та юридичними особами;
- резидентами через юридичних осіб – резидентів посередників відповідно до договорів (контрактів, угод), що укладені відповідно до чинного законодавства України;
- інші розрахунки, що здійснюються відповідно до чинного законодавства України;
- операції на міжбанківському валютному ринку України;
- оплата товарів (робіт, послуг) із використанням чеків та пластикових карток.

Поточними неторговельними операціями є такі розрахунки:

- виплата готівкової іноземної валюти та платіжними документами в іноземній валюті на витрати, пов'язані з відрядженнями;
- здійснення обмінних операцій з іноземною валютою та платіжними документами в іноземній валюті;
- виплата готівкової іноземної валюти за чеками та пластиковими картками фізичним особам (резидентам та нерезидентам);
- купівля платіжних документів в іноземній валюті фізичними особами (резидентами та нерезидентами);
- виплата авторських гонорарів і платежів за користування авторськими правами;
- перерахування коштів на проведення міжнародних виставок, конгресів, симпозіумів, конференцій та інших міжнародних зустрічей;
- оплата праці нерезидентів, які згідно з укладеними трудовими угодами (контрактами) працюють в Україні;
- перерахування коштів в іноземній валюті за навчання, лікування, патентування, сплату митних платежів, членських внесків;
- платежі з відшкодування витрат судових, арбітражних, нотаріальних, правоохоронних органів;

- виплата готівкової іноземної валюти за переказами із-за кордону (пенсії, аліменти, оплата праці, спадщина, допомога родичів тощо);
- переказ за межі України коштів в іноземній валюті (пенсії, аліменти, оплата праці, спадщина, допомога родичам тощо);
- інші виплати та перекази в іноземній валюті, що не суперечать чинному законодавству України.

Поточний валютний рахунок може бути відкритий:

- юридичним і фізичним особам-резидентам України для здійснення поточної діяльності;
- представництвом юридичної особи-нерезидента України з правом здійснення підприємницької діяльності;
- дипломатичним, консульським, та іншим представництвом іноземних держав;
- іноземним інвесторам – юридичним і фізичним особам;
- фізичним особам-нерезидентам України без права здійснення підприємницької діяльності.

Для відкриття поточних рахунків підприємства подають установам банків такі документи:

- а) заяву на відкриття рахунку встановленого зразка;
- б) копію свідоцтва про державну реєстрацію в органі виконавчої влади, іншому органі, уповноваженому здійснювати державну реєстрацію, засвідчену нотаріально чи органом, який видав свідоцтво про державну реєстрацію;
- в) копію належним чином зареєстрованого статуту (положення), засвідчену нотаріально чи органом, який реєструє;
- г) копію документа, що підтверджує взяття підприємства на податковий облік, засвідчену податковим органом, нотаріально або уповноваженим працівником банку;
- д) картку із зразками підписів осіб, яким відповідно до чинного законодавства чи установчих документів підприємства надано право розпорядження рахунком та підписання розрахункових документів, завірену нотаріально або вищою організацією в установленому порядку;
- е) довідку про реєстрацію в органах Пенсійного фонду України;
- ж) копію довідки про внесення підприємства до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, засвідчену нотаріально або органом, який видав довідку, або уповноваженим працівником банку;
- и) копію страхового свідоцтва, що підтверджує реєстрацію підприємства

у Фонді соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України як платника соціальних страхових внесків, засвідчену нотаріально або органом, який його видав, чи уповноваженим працівником банку.

Підприємствам, що здійснюють господарську діяльність за кордоном, дозволено відкривати рахунки в іноземних банках. Відкриття рахунку в іноземному банку за кордоном і здійснення на ньому операцій вимагає попереднього дозволу Національного банку України. При цьому підприємство повинне подавати звітність по залишках засобів на таких рахунках та інші відомості в терміни, встановлені Національним банком України.

Усі надходження на рахунок резидентів в іноземній валюті, що надійшли на валютний рахунок за кордоном, підлягають зарахуванню на валютні рахунки резидентів в українських банках.

Вкладні (депозитні) рахунки в іноземній валюті відкриваються уповноваженим банком резидентам (юридичним особам, їх відокремленим підрозділам, фізичним особам) та нерезидентам (юридичним особам – інвесторам, представництвам юридичних осіб в Україні та фізичним особам) на підставі укладеного депозитного договору між власником рахунку та банком у порядку, установленому цією Інструкцією для відкриття вкладних (депозитних) рахунків у національній валюті.

Відокремленим підрозділам підприємств поточні рахунки в іноземній валюті відкриваються за згодою головного підприємства, яке має право використовувати іноземну валюту відповідно до чинного законодавства України.

На поточний рахунок відокремленого підрозділу можуть зараховуватися валютні кошти за реалізовані товари та надані послуги у випадках, передбачених чинним законодавством України, а також перераховані головним підприємством чи придбані на міжбанківському валютному ринку України.

Виручка, одержана за товари (роботи, послуги) в іноземній валюті після зарахування на поточний рахунок відокремленого підрозділу протягом п'яти робочих днів (включаючи день зарахування виручки на поточний рахунок відокремленого підрозділу), перераховується у повному обсязі на поточний рахунок юридичної особи-резидента (через розподільний рахунок, відкритий уповноваженим банком для цієї юридичної особи).

Кошти з поточного рахунку відокремленого підрозділу (у межах перерахованих головним підприємством чи придбаних на міжбанківському валютному ринку України) можуть бути використані відокремленими підрозділами для здійснення таких операцій (згідно із затвердженим кошторисом):

- на оплату витрат на службові відрядження за кордон своїх працівників, а також для забезпечення експлуатаційних потреб власних (орендованих, зафрахтованих) транспортних засобів під час їхнього перебування за межами України;
- на оплату праці працівників-нерезидентів, які згідно з укладеними трудовими угодами (контрактами) працюють у зазначених підрозділах і здійснення оплати праці яких передбачено в іноземній валюті;
- на придбання для власних потреб підрозділу обладнання, меблів тощо за контрактами (договорами, угодами) з нерезидентами.

3.4 Операції з придбання та продажу іноземної валюти

Операції з придбання валюти регулюються Положенням про порядок та умови торгівлі іноземною валютою та проводяться виключно на міжбанківському валютному ринку через уповноважені банки, які купують іноземну валюту за дорученням клієнтів з метою її переказу за межі України.

Виділяють такі види валютних операцій:

- **валютна операція на умовах «тод»** – валютна операція за договором, умови якого передбачають виконання цієї операції в день укладення договору;
- **валютна операція на умовах «том»** – валютна операція за договором, умови якого передбачають виконання цієї операції в перший робочий день після дня укладення договору;
- **валютні операції на умовах «своп»** – валютні операції за договором, умови якого передбачають купівлю (продаж, обмін) іноземної валюти зі зворотним її продажем (купівлею, обміном) на певну дату в майбутньому з фіксацією умов цих операцій (курсів, обсягів, дат валютування тощо) під час укладення договору;
- **валютна операція на умовах «спот»** – валютна операція за договором, умови якого передбачають виконання цієї операції на другий робочий день після дня укладення договору;
- **валютна операція на умовах «форвард»** – валютна операція за форвардним договором, умови якого передбачають виконання цієї операції (з поставкою валюти за договором) пізніше ніж на другий робочий день після дня укладення договору;
- **валютний дериватив** – це стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання купити, продати та/або обміняти іноземну валюту на визначених у цьому документі умовах у майбутньому.

Варто зазначити, що іноземна валюта може бути придбана на міжбанківському валютному ринку тільки з певною метою, яка повинна бути підтверджена відповідними документами.

Суб'єкти підприємницької діяльності можуть купувати на Міжбанківському валютному ринку валюту з метою:

- забезпечення виконання їхніх зобов'язань перед нерезидентами за імпортом товарів;
- покриття витрат на службові відрядження за кордон;
- попередньої оплати послуг зв'язку і транспорту;
- розрахунків по картках міжнародних платіжних систем;
- передплати періодичної і поліграфічної продукції;
- оплати за переробку давальницької сировини, за капітальне будівництво, за надання туристичних і страхових послуг, за участь в семінарах, мешкання в готелях;
- сплати митного збору і послуг повірених на підставі відповідних документів і довідки Державної податкової адміністрації;
- погашення кредитів нерезидентів;
- переказ за кордон пенсій, стипендій, аліментів;
- репатріації капіталу, що належить іноземному інвестору або дивідендів;
- для інших цілей, передбачених чинним законодавством.

Підставою для купівлі іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України під час розрахунків із нерезидентами за торговельними операціями вважаються такі документи:

- договір із нерезидентом, оформлений відповідно до вимог чинного законодавства України, або інший документ, який згідно з чинним законодавством України має силу договору;
- акт (прийому – передачі тощо) або інший документ, який свідчить про надання послуг, виконання робіт, імпорту прав інтелектуальної власності;
- документи, що передбачені для документарної форми розрахунків (акредитив, інкасо), вексельної форми розрахунків (вексель, яким резидент-імпортер оформив заборгованість перед нерезидентом за зовнішньоторговельним договором).

Важливо підкреслити, що купівля, обмін іноземної валюти з метою проведення розрахунків із нерезидентом за поставлені в Україну товари (які відповідно до законодавства підлягають митному оформленню) здійснюються суб'єктом ринку за наявності в реєстрах митних декларацій інформації про ввезення та випуск у

вільний обіг на митній території України товарів за відповідним зовнішньоекономічним договором клієнта-резидента.

У разі імпорту без ввезення продукції на територію України резидент подає такі документи:

- заяву про купівлю іноземної валюти;
- договір із нерезидентом, оформлений відповідно до вимог законодавства України, або інший документ, який згідно із законодавством України має силу договору;
- договір, який передбачає продаж цієї продукції нерезиденту за межами України та зарахування виручки від продажу зазначеної продукції на рахунки цього резидента в уповноважених банках, або документи, які підтверджують потребу використання ним цієї продукції для власних потреб за межами України, якщо цей резидент виробляє продукцію, виконує роботи, надає послуги за межами України;
- документи, передбачені для: документарної форми розрахунків (акредитив, інкасо), вексельної форми розрахунків (вексель, яким резидент-імпортер оформив заборгованість перед нерезидентом за зовнішньоторговельним договором).

Крім торговельних операцій, суб'єкти господарської діяльності мають право придбати іноземну валюту для цілей здійснення неторговельних операцій-відряджень закордон та інших цілей.

Підставою для купівлі валюти на міжбанківському валютному ринку під час здійснення неторговельних операцій є такі документи:

- а) заявки з розрахунком витрат:
 - на відрядження за кордон;
 - на експлуатаційні витрати транспортних засобів, які виконують рейси за кордон;
 - на перерахування страхових виплат особам, які виїхали на постійне місце проживання за межі України;
 - на перерахування пенсій відповідно до угод про здійснення платежів соціального характеру, укладених Україною з відповідними країнами, угод між Пенсійним фондом України та відповідними фондами іноземних країн;
 - для здійснення та виплати міжнародних поштових переказів та оплати міжнародних поштових відправлень з післяплатою відповідно до угод між Українським державним підприємством поштового зв'язку «Укрпошта» та поштовими службами іноземних країн;

б) документів, які мають силу договору і використовуються згідно з міжнародною практикою з метою:

– оплати видачі охоронних документів на використання об'єктів промислової власності та підтвердження їхньої чинності;

– оплати за використання творів зарубіжних авторів та інших прав інтелектуальної власності;

– повернення резидентом благодійної допомоги в розмірі невикористаного залишку або в разі нецільового використання цієї допомоги за умови, що кошти, які надійшли в Україну як благодійна допомога, були повністю продані на міжбанківському валютному ринку України (якщо повернення передбачено договором);

– оплати відшкодування витрат судових, арбітражних, нотаріальних, правоохоронних органів іноземних країн, сплати мита, митних зборів та інших обов'язкових платежів відповідно до законодавства іноземних країн;

– переказування коштів міжнародним організаціям за проведення на території України заходів під їх егідою;

в) копій угод про здійснення платежів соціального характеру, укладених Україною з відповідними країнами, угод між Пенсійним фондом України та відповідними фондами іноземних країн;

г) копій угод між Українським державним підприємством поштового зв'язку «Укрпошта» та поштовими службами іноземних країн (надаються під час першого звертання до уповноваженого банку);

д) копії постанови виконавчої дирекції Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України, відділень у районах і містах обласного значення та її робочих органів;

е) копії документа про умови вступу до міжнародної організації або іншої юридичної особи нерезидента у разі сплати вступного внеску або копії документа, який засвідчує вступ резидента до міжнародної організації або іншої юридичної особи-нерезидента, у разі сплати членського внеску. Для сплати вступного та членського внесків одночасно – документ, що підтверджує обов'язок сплатити ці внески одночасно;

ж) за операціями з повернення коштів у разі відкликання банками-нерезидентами розрахункових документів:

– вказівки банку-нерезидента щодо повернення коштів, перерахованих ним на користь клієнта уповноваженого банку. Вказівка має бути засвідчена підписом відповідального працівника валютного підрозділу та відбитком його

особистого штампа або штампа цього підрозділу, або печатки уповноваженого банку;

– виписки (довідки) уповноваженого банку про фактичне надходження та зарахування іноземної валюти на рахунок клієнта уповноваженого банку. Виписка має бути засвідчена підписом відповідального працівника валютного підрозділу та відбитком його особистого штампа або штампа цього підрозділу, або печатки уповноваженого банку;

– платіжного доручення клієнта на перерахування коштів за реквізитами, зазначеними банком-нерезидентом.

и) інших документів:

– виконавчих документів, що видані на виконання рішень, передбачених Законом України «Про виконавче провадження»;

– копії позовної заяви до суду або господарського суду в Україні за позовами, що подаються в іноземній валюті, із зазначенням ціни позову для сплати державного мита;

– укладених трудових договорів (контрактів) із нерезидентами.

У бухгалтерському обліку необхідно виділити такі особливості відображення операцій з придбання валюти :

– грошові кошти в національній валюті, перераховані для придбання валюти, до моменту отримання валюти враховуються на рахунку 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»;

– у разі, якщо курс Національного банку України на дату зарахування валюти відрізняється від комерційного курсу продажу (МБВР), така різниця відображається у складі інших доходів чи витрат на рахунку 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» або на рахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти». На субрахунку 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» узагальнюється інформація про доходи від купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема додатна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.

На субрахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» узагальнюється інформація про витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.

Підчас відображення операцій з іноземною валютою важливим поняттям є поняття «балансова вартість валюти». Поняття «балансова вартість валюти» визначено П(С)БО 15 «Дохід»:

Балансова вартість валюти – вартість іноземної валюти, визначена за валютним курсом грошової одиниці України до іноземної валюти на дату здійснення господарської операції або на дату складання балансу.

Відповідно, доходи, що відображаються на рахунку 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» виникають у разі перевищення курсу НБУ над курсом придбання валюти (МБВР), а витрати, що відображаються на субрахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» – у разі, якщо курс придбання валюти (МБВР) перевищує курс НБУ. Розглянемо приклад відображення операцій з придбання іноземної валюти.

Приклад 3.1. Підприємство подало заяву до банку на придбання 2400 дол. за курсом міжбанківської валютної біржі 27,0 грн / 1 дол. Для цього було перераховано до банку 66000 грн. Курс НБУ на дату зарахування валюти – 26,0 грн / 1 дол. Комісійна винагорода банку – 1 %. Відобразимо ці події в бухгалтерському обліку.

Таблиця 3.2 – Відображення операцій із придбання валюти

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
1. Перерахування гривень на придбання валюти	333	311	66 000,0
2. Зарахування валюти на рахунок підприємства по курсу 26,0 грн / 1 дол. ($2400 \times 26,0 = 62\,400,0$)	312	333	62 400,0
3. Відображення комісійної винагороди у складі витрат ($2400 \times 27,0 \times 1\% = 648,0$)	92	685	648,0
4. Перерахування комісійної винагороди банку	685	333	648,0
5. Відображена сума різниці між вартістю валюти за курсом міжбанківської валютної біржі та курсом НБУ на дату зарахування валюти на рахунок ($(27,0 - 26,0) \times 2400 = 2400,0$)	942	333	2400,0
6. Повернення невикористаних гривень	311	333	552,0

У процесі здійснення господарської діяльності суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності постійно здійснюють операції з продажу іноземної валюти. Іноземна валюта може продаватися за ініціативою організації для отримання коштів у національній валюті з метою розрахунків з іншими організаціями-резидентами, так і обов'язково – 50 % отриманої від нерезидента валютної виручки.

Уповноважений банк зобов'язаний здійснювати обов'язкову продажу такої валюти без доручення клієнта виключно в наступний робочий день після дня зарахування коштів на розподільний рахунок.

При самостійно ухваленому рішенні про продаж валюти підприємство подає заявку в уповноважений банк.

У бухгалтерському обліку необхідно виділити такі особливості відображення операцій з продажу валюти:

- для відображення валюти, що підлягає обов'язковому продажу, передбачений субрахунок 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті» призначений для обліку коштів в іноземній валюті, що підлягають розподілу або додатковому попередньому контролю, зокрема сум коштів в іноземній валюті, що підлягають обов'язковому продажу відповідно до законодавства;

- іноземна валюта до моменту її продажу відображається на рахунку 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»;

- при зміні курсу НБУ підчас знаходження коштів в іноземній валюті на транзитному рахунку банку необхідно здійснити перерахунок іноземної валюти і результати перерахунку відображати у складі курсової різниці на рахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» – при зростанні курсу іноземної валюти; на рахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці» – при зниженні курсу іноземної валюти;

- результати від продажу – доходи чи витрати, які розраховуються як різниця між сумою, одержаною від продажу валюти, та балансовою вартістю валюти, відображаються відповідно або на рахунку 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти», якщо різниця позитивна, або на рахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти», якщо різниця від'ємна.

Розглянемо приклад відображення операцій з продажу іноземної валюти.

Приклад 3.2. Підприємство отримало 3000 дол. від покупця. Курс НБУ на дату отримання валюти та списання її з валютного рахунку складає 26,2 грн / 1 дол. Курс продажу валюти на міжбанківській валютній біржі становить 26,7 грн / 1 дол. Курс НБУ на момент продажу – 26,5 грн / 1 дол. Комісійна винагорода – 1 %. Відобразимо ці операції в бухгалтерському обліку (табл. 3.3).

Бухгалтерські проведення таблиці 3.3 свідчать, що підприємство відобразило такі види доходів:

- від курсової різниці, що пов'язано із зростанням курсу валюти на момент продажу;
- різницю між курсом МБВР та НБУ, пов'язану із перевищенням комерційного курсу над офіційно встановленим НБУ.

Таблиця 3.3 – Відображення операцій із продажу валюти

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Отримана валюта від нерезидента ($3000 \times 26,2 = 78\,600,0$)	316	362	78600,0
2. Списання 75 % іноземної валюти для обов'язкового продажу ($3000 \times 0,75 \times 26,2 = 58\,950,0$)	334	316	58950,0
3. Зарахування 25 % валюти на рахунок підприємства ($3000 \times 0,25 \times 26,2 = 19\,650,0$)	312	316	19650,0
4. Зарахування гривень від продажу валюти, за вирахуванням винагороди банку ($2250 \times 26,7 \times 0,99 = 59\,474,25$)	311	334	59474,25
5. Відображення комісійної винагороди банку ($2250 \times 26,7 \times 0,01 = 600,75$)	92	334	600,75
6. Курсова різниця між курсами на дату списання і дату продажу ($2250 \times (26,5 - 26,2) = 675,0$)	334	714	675,0
7. Відображення різниці між курсом МБВР та курсом НБУ на дату продажу ($(26,7 - 26,5) \times 2250 = 450,0$)	334	711	450,0

Такі види доходів відображаються на різних субрахунках унаслідок того, що мають різне смислове навантаження – курсова різниця пов'язана із зміною курсу НБУ, а сумова різниця – різницями між різними видами курсів.

Контрольні запитання:

1. Що таке валютний курс?
2. Як відображаються операції в іноземній валюті при первинному визнанні?
3. Що таке монетарні й немонетарні статті?
4. Що таке курсові різниці, у яких випадках вони відображаються?
5. Які правила діють щодо відображення авансів?
6. Які періоди можна виділити щодо перерахунку заборгованості в іноземній валюті?
7. Які документи підтверджують обґрунтованість придбання валюти?
8. Які особливості відображення в бухгалтерському обліку операцій з придбання валюти?
9. Які особливості відображення в бухгалтерському обліку операцій з продажу валюти?
10. Які особливості відображення в податковому обліку операцій з продажу валюти?
11. Які цінності відносяться до валютних цінностей?
12. Який порядок відкриття рахунків в іноземній валюті?
13. Які обмеження існують при здійсненні розрахунків в іноземній валюті?
14. Який строк проведення розрахунків в іноземній валюті?
15. Які особливості використання чеків в іноземній валюті?
16. У чому полягають розрахунки за акредитивами?

Тести для самоконтролю:

1. До монетарних статей належать:

- а) заборгованість по розрахунках за авансами;
- б) основні засоби;
- в) кредиторська заборгованість за бартерними операціями;
- г) фінансові інвестиції в іноземній валюті, якщо їхнє повернення у валюті гарантоване законодавством країни перебування.

2. Курсові різниці визначаються:

- а) тільки за монетарними статтями;
- б) тільки за немонетарними статтями;
- в) за монетарними та немонетарними статтями;
- г) за монетарними статтями та деякими немонетарними статтями.

3. Монетарні відображаються на дату балансу:

- а) за курсом НБУ на дату балансу;
- б) за історичною або справедливою собівартістю, за якою вони зараховані на баланс;
- в) за курсом НБУ, що передує даті балансу;
- г) за курсом МБВБ.

4. Сума авансу в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання активів під час зарахування у вартість цих активів, перераховується у валюту звітності із застосуванням:

- а) курсу НБУ на дату отримання активів;
- б) курсу МБВР;
- в) валютного курсу НБУ на дату сплати авансу;
- г) курсу НБУ на дату підписання угоди.

5. До немонетарних статей належать:

- а) несплачений статутний капітал;
- б) векселі видані, виражені в іноземній валюті;
- в) кредиторська заборгованість за бартерними операціями;
- г) дебіторська заборгованість, що підлягає погашенню в іноземній валюті.

6. Визначення курсових різниць за монетарними статтями проводиться:

- а) на дату визначення активів і зобов'язань;
- б) виключно на дату здійснення розрахунків;
- в) у разі зміни курсу НБУ на яку-небудь дату;
- г) на дату балансу та дату здійснення розрахунків.

7. Сума авансу в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для постачання готової продукції, інших активів у разі включення до складу доходу звітного періоду, перераховується у валюту звітності із застосуванням:

- а) курсу НБУ на дату отримання активів;
- б) курсу МБВР;
- в) валютного курсу НБУ на дату отримання авансу;
- г) курсу НБУ на дату підписання угоди.

8. Курсові різниці від неопераційної діяльності – це різниці, що виникають унаслідок перерахунку статей балансу, відображення яких обумовлено здійсненням:

- а) інвестиційної та операційної діяльності;

- б) фінансової та операційної діяльності;
- в) інвестиційної і фінансової діяльності;
- г) операційної діяльності.

9. Принцип єдиного грошового вимірника:

а) це принцип, згідно з яким вимірювання і узагальнення всіх господарських операцій здійснюється в тій валюті, у якій складений контракт;

б) це принцип, згідно з яким вимірювання і узагальнення всіх господарських операцій здійснюється в єдиній грошовій одиниці – гривні;

в) це принцип, згідно з яким вимірювання і узагальнення всіх господарських операцій здійснюється в валюті підприємства-експортера;

г) інший варіант.

10. Під час здійснення операцій з продажу іноземної валюти до складу доходів чи витрат включається:

а) доходи від продажу та собівартість проданої валюти виходячи з курсу НБУ;

б) позитивна чи від'ємна різниця між доходом від продажу, який розраховується виходячи із курсу НБУ, та балансовою вартістю валюти;

в) позитивна чи від'ємна різниця між доходом від продажу, який розраховується виходячи із комерційного курсу МБВР, та вартістю валюти, яка розраховується за курсом на дату продажу;

г) інший варіант.

Розділ 4 Особливості розрахунків чеками, акредитивами та ліцензування валютних операцій

4.1 Ліцензування валютних операцій

У розрахунках між резидентом і нерезидентом як засіб платежу використовується іноземна валюта. Відповідно до норм Декрету КМУ «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» на здійснення окремих валютних операцій, що підпадають під режим ліцензування, НБУ видає індивідуальні й генеральні ліцензії. Генеральні ліцензії видаються комерційним банкам та іншим кредитно-фінансовим установам України на здійснення валютних операцій. Індивідуальні ліцензії видаються резидентам і нерезидентам на здійснення разової валютної операції на період, необхідний для здійснення такої операції.

Отримання індивідуальної ліцензії НБУ передбачене під час проведення таких валютних операцій:

1. Вивіз, переказ і пересилка за межі України валютних цінностей, за винятком:
 - платежі в іноземній валюті за межі України на виконання обов'язків перед нерезидентами з оплати продукції, послуг, робіт, прав інтелектуальної власності, інших майнових прав, за винятком оплати валютних цінностей, і за договорами (страховими полісами, свідоцтвами, сертифікатами) страхування життя;
 - платежі в іноземній валюті за межі України у вигляді відсотків за кредити, доходу (прибутків) від іноземних інвестицій;
 - вивіз за межі України іноземної інвестиції в іноземній валюті, раніше здійсненій на території України, у разі припинення інвестиційної діяльності;
 - вивозу, переказу і пересилки за межі України фізичними особами-резидентами іноземної валюти на суму, яка визначається НБУ;
 - вивозу, переказу і пересилки за межі України фізичними особами-резидентами і нерезидентами іноземної валюти, яка була раніше ввезена ними до України на законних підставах.
2. Ввезення, переказ, пересилка до України валюти України.
3. Надання і отримання резидентами кредитів в іноземній валюті у випадках, якщо терміни і суми таких кредитів перевищують установлені законодавством межі.
4. Використання іноземної валюти на території України як засобу платежу або як застави.
5. Розміщення валютних цінностей на рахунках і у внесках за межами України, за винятком:
 - відкриття фізичними особами-резидентами рахунків в іноземній валюті

на час їхнього перебування за кордоном;

- відкриття кореспондентських рахунків уповноваженими банками;
- відкриття рахунків в іноземній валюті дипломатичними, консульськими, торговими та іншими офіційними представництвами України за кордоном.

6. Здійснення інвестицій за кордон, зокрема шляхом придбання цінних паперів, за винятком цінних паперів або інших корпоративних прав, одержаних фізичними особами-резидентами як подарунок або в спадщину.

Здійснення резидентами і нерезидентами операцій з валютними цінностями, що вимагають отримання ліцензії НБУ згідно з п. 4 ст. 5 Декрету «Про систему валютного регулювання і валютного контролю», без отримання індивідуальної ліцензії НБУ спричиняє накладення штрафу в сумі, еквівалентній сумі вказаних валютних цінностей, перерахованої у валюту України за обмінним курсом НБУ на день здійснення таких операцій.

Індивідуальні ліцензії на здійснення операцій з валютними цінностями видаються виключно Департаментом валютного контролю і ліцензування НБУ і його територіальними управліннями. У даний час НБУ видає понад 15 видів індивідуальних ліцензій, при отриманні яких треба керуватися спеціальними правилами (положеннями), затвердженими НБУ.

4.2 Розрахунки чеками в іноземній валюті

Операцій з чеками в іноземній валюті на території України, які емітовані за кордоном і пред'явлені до сплати на території України, регламентуються Положенням про порядок здійснення операцій з чеками в іноземній валюті на території України, затвердженим Постановою Правління НБУ від 29.12.2000 № 520.

Використання чеків в іноземній валюті під час розрахунків за зовнішньоекономічними операціями суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України дозволяється, якщо:

- у зовнішньоекономічному договорі вказано, що чек виписується нерезидентом на резидента, які є сторонами договору;
- чек виписаний нерезидентом для сплати за товар або для використання його як застави згідно з чинним законодавством України або гарантії забезпечення виконання зобов'язань перед резидентом;
- нерезидентом-чекодавцем є банк, держава (в особі уповноваженого державного органу), міжнародна організація, корпорація, страхова компанія. Чекодавці мають міжнародний довгостроковий кредитний рейтинг, підтверджений

у бюлетені провідних рейтингових агенцій світу (Fitch, Standard & Poor's, Moody's, Thomson Bank Watch), який на дату складання чека належить до групи «інвестиційний клас» (investment grade).

Чеки сплачуються за пред'явленням за рахунок коштів чекодавця.

Чекодавець – юридична особа-нерезидент або фізична особа-нерезидент, що видає іншій особі чек, який підписує.

Чекодержатель (отримувач, власник) – будь-яка фізична або юридична особа, яка має право отримати кошти за чеком.

Банк (установа) на території України приймає від чекодержателя іменні чеки до сплати тільки на інкасо.

Інкасо – банківська операція, за допомогою якої банк (установа) одержує кошти від платника, що призначені для виплати за чеком чекодержателю. Приймання чеків на інкасо до банку (установи) для одержання платежу вважається пред'явленням чека до сплати (платежу).

Зарахування коштів і видача готівки за інкасованим чеком здійснюються банками (установами) після одержання відшкодування за чеком від платника. Банки (установи) приймають чеки до сплати на інкасо від юридичної особи-резидента чи представництва юридичної особи-нерезидента на підставі заяви про приймання до сплати на інкасо чеків в іноземній валюті.

Після одержання коштів за чеками від платника банк (установа) за попередньою домовленістю з власником чеків повідомляє його телефоном або письмово за адресою, що зазначена власником чеків у заяві, про приймання чеків до сплати на інкасо, про надходження коштів і про назву та місцезнаходження банку (установи), до якого потрібно звернутися для одержання цих коштів.

Фізичні особи (резиденти та нерезиденти), які мають поточний рахунок в іноземній валюті в банку (установі), можуть одержати покриття за чеками на свій рахунок.

Дорожній чек – паперовий розрахунковий документ, виражений в іноземній валюті й використовується як засіб міжнародних розрахунків неторговельного характеру і є грошовим зобов'язанням чекодавця виплатити зазначену в чеку суму чекодержателю (власнику), підпис якого проставляється у вказаному місці під час продажу.

Операції з купівлі (сплати) й продажу дорожніх чеків (обмін готівкової іноземної валюти на чеки в іноземній валюті, далі – продаж) здійснюються банком (установою) за іноземну валюту I групи Класифікатора або за гривні.

Операції з продажу дорожніх чеків за іноземну валюту здійснюються:

– касою банку (установи) юридичним особам-резидентам та представництвом юридичних осіб-нерезидентів для їхніх працівників, які направляються за кордон у службове відрядження, за заявою на видачу дорожніх чеків у довільній формі та з оформленням повідомлення про продаж дорожніх чеків;

– касою банку (установи) фізичним особам з оформленням квитанції та повідомлення про продаж дорожніх чеків.

Операції з продажу дорожніх чеків протягом операційного дня здійснюються:

а) фізичним особам-резидентам касою банку (установи) у межах сум, які встановлені нормативно-правовим актом Національного банку України щодо переміщення готівки через митний кордон України.

Операції з продажу дорожніх чеків фізичній особі-резиденту здійснюються після пред'явлення цією особою касиру каси банку (установи) паспорта громадянина України або іншого документа, що посвідчує особу;

б) фізичним особам-нерезидентам – касою банку (установи) у межах сум, які встановлені нормативно-правовим актом Національного банку щодо переміщення готівки через митний кордон України.

Операції з продажу дорожніх чеків фізичній особі-нерезиденту здійснюються після пред'явлення цією особою уповноваженому працівнику банку (установи) паспорта або іншого документа, що посвідчує особу, та за наявності підтверджених документів про джерела походження іноземної валюти у нерезидента. (У в'їзній митній декларації на ввезення готівкової іноземної валюти нерезидента робиться відмітка про продаж дорожніх чеків). Копії цих документів залишаються в документах дня;

в) юридичним особам-резидентам та представництвом юридичних осіб-нерезидентів для їх працівників, які від'їжджають за кордон у службове відрядження, за рахунок коштів, що обліковуються на поточному рахунку юридичної особи-резидента та представництва юридичної особи-нерезидента, лише через каси банків.

Після продажу дорожніх чеків фізична особа (резидент чи нерезидент) або уповноважений представник юридичної особи-резидента, або уповноважена особа представництва юридичної особи-нерезидента, що від'їжджають у службове відрядження, у присутності працівника банку (установи) ставлять свій підпис на повідомленні про їхній продаж і на кожному чеку у визначеному іноземною компанією-емітентом місці.

Дорожні чеки сплачуються тільки власнику чека, зразок підпису якого є на чеку, після ідентифікації підпису в присутності уповноваженого працівника банку (установи) і тільки в повній сумі, що зазначена в чеку.

Не приймаються до сплати дорожні чеки без підпису їхнього власника, що ставиться в зазначеному місці відповідно до правил, установлених емітентом.

4.3 Розрахунки за акредитивами

Розрахунки за акредитивами виконуються згідно з Положенням про порядок здійснення уповноваженими банками операцій за документарними акредитивами в розрахунках за зовнішньоекономічними операціями.

Акредитив – це умовне грошове зобов'язання, що надається банком-емітентом за дорученням та з інструкціями особи – наказодавця акредитива (та від його імені) або від власного імені, здійснити платіж на користь одержувача коштів чи визначеної ним особи бенефіціара або акцептувати і сплатити виставлені бенефіціаром переказні векселі (тратти), або уповноважити інший банк провести такий платіж, або акцептувати і сплатити переказні векселі (тратти), або надати повноваження іншому банку здійснити неогоціацію (купити або врахувати переказні векселі (тратти) проти передбачених документів з урахуванням дотримання умов акредитива.

Розповсюдження розрахунків за акредитивами обумовлено тим, що його використання фактично гарантує отримання грошових коштів за товари, роботи, послуги від нерезидента.

Під час здійснення розрахунків за зовнішньоекономічними договорами (контрактами) в іноземній та національній валюті клієнти можуть використовувати всі види акредитивів, передбачені діючими Уніфікованими правилами та звичаями для документарних акредитивів, розробленими Міжнародною торговельною палатою, або іншими міжнародними документами.

Залежно від джерела коштів, за рахунок яких здійснюється розрахунок за акредитивом, акредитиви поділяються на:

– *покритий акредитив* – акредитив, забезпечений власними коштами наказодавця акредитива;

– *непокритий акредитив* – акредитив, не забезпечений власними коштами наказодавця акредитива.

Залежно від призначення акредитиви поділяються на:

– **експортний акредитив** – акредитив, що відкривається іноземним банком-емітентом на користь бенефіціара, розташованого на території України;

– **імпортний акредитив** – акредитив, який відкривається уповноваженим банком-емітентом за дорученням наказодавця акредитива або за дорученням іншого банку або від власного імені на користь бенефіціара, розташованого за межами України або в межах України за умови відкриття трансферабельного (переказного) акредитива.

Для відкриття акредитива наказодавець акредитива подає до уповноваженого банку (далі – уповноважений банк-емітент) заяву про відкриття документарного акредитива.

Разом із заявою про відкриття акредитива наказодавець акредитива подає до уповноваженого банку-емітента оригінал та копію договору (із підписами відповідальних осіб, засвідченими відбитком печатки) або інший документ, який згідно із законодавством України має юридичну силу договору, оформлений відповідно до вимог законодавства України.

Здійснення операцій за імпортним акредитивом

Якщо за умовами акредитива уповноважений банк-емітент визначено виконуючим банком, то він здійснює оплату коштів за акредитивом лише після отримання документів та встановлення їх належного подання.

Після відправлення банком-емітентом повідомлення про відкриття акредитива та відображення операції в бухгалтерському обліку акредитив вважається чинним для наказодавця акредитива.

Уповноважений банк-емітент приймає документи за акредитивом від банку/ів або безпосередньо від бенефіціара, перевіряє документи та встановлює їхнє належне подання у строк, визначений для перевірки документів.

Якщо в результаті перевірки документів за акредитивом уповноважений банк-емітент розбіжностей у них не виявив, то оплата бенефіціару коштів за акредитивом здійснюється у такий спосіб:

– якщо уповноважений банк-емітент має кореспондентський рахунок в іноземному банку бенефіціара, то він уповноважує іноземний банк бенефіціара на списання коштів із цього кореспондентського рахунку за реквізитами, зазначеними в тексті акредитива або в окремому повідомленні, або може на прохання іноземного банку бенефіціара здійснити міжбанківський платіж за акредитивом на кореспондентський рахунок іншого іноземного банку за реквізитами, зазначеними іноземним банком бенефіціара в окремому повідомленні, або в супровідному листі, який надійшов разом із документами;

– якщо уповноважений банк-емітент не має кореспондентських відносин із іноземним банком бенефіціара, то він здійснює міжбанківський платіж за акредитивом згідно з реквізитами, зазначеними в інструкціях іноземного банку бенефіціара.

Здійснення уповноваженим банком операцій за експортним акредитивом

Уповноважений (авізуючий та/або виконуючий) банк бенефіціара, отримавши від іноземного банку-емітента або іншого банку повідомлення (текст акредитива) про відкриття акредитива на користь бенефіціара, має переконатися в достовірності цього повідомлення (перевірити ключі, підписи, формат S.W.I.F.T.).

У разі потреби уповноважений (авізуючий та/або виконуючий) банк бенефіціара надсилає запит до іноземного банку-емітента або іншого банку, через який було передано умови акредитива, для уточнення справжності повідомлення. Уповноважений (авізуючий та/або виконуючий) банк бенефіціара приймає текст акредитива і передає для подальшого авізування бенефіціару тільки після отримання відповідних уточнень, що підтверджують його достовірність.

Після оплати за акредитивом уповноважений (підтверджуючий) банк бенефіціара списує суму за акредитивом з відповідного позабалансового рахунку, призначеного для обліку підтверджених акредитивів.

Контрольні запитання:

1. Які особливості використання чеків в іноземній валюті?
2. У чому полягають розрахунки за акредитивами?
3. Що мається на увазі під імпортним акредитивом?
4. Що мається на увазі під експортним акредитивом?
5. У чому відмінності між покритим та непокритим акредитивом?
6. Що таке інкасо?
7. Хто такий чекодатель?
8. Хто є чекодержателем?
9. Який нормативний документ регламентує видачу індивідуальних ліцензій НБУ?
10. Який орган регулює видачу ліцензій?

Тести для самоконтролю:

1. Отримання індивідуальної ліцензії НБУ не передбачене при проведенні наступних валютних операцій:

- а) здійснення платежів в іноземній валюті за межі України на виконання обов'язків перед нерезидентами з оплаті продукції, послуг, робіт;
- б) надання і отримання резидентами кредитів в інвалюті у випадках, якщо терміни і суми таких кредитів перевищують установлені законодавством межі;
- в) використання інвалюти на території України як засобу платежу або як застави;
- г) здійснення інвестицій за кордон.

2. Інкасо – це:

- а) умовне грошове зобов'язання, що надається банком-емітентом від власного імені здійснити платіж на користь одержувача коштів;
- б) безумовне зобов'язання, що надається банком-емітентом від власного імені здійснити платіж на користь одержувача коштів;
- в) умовне грошове зобов'язання, що надається особою-наказодавцем акредитива від власного імені, здійснити платіж на користь одержувача коштів;
- г) банківська операція, за допомогою якої банк (установа) одержує кошти від платника, що призначені для виплати за чеком чекодержателю.

3. Дорожній чек це:

- а) є негрошовим зобов'язанням чекодавця виплатити зазначену в чеку суму чекодержателю (власнику);
- б) паперовий розрахунковий документ, виражений в іноземній валюті й використовується як засіб міжнародних розрахунків неторговельного характеру і є грошовим зобов'язанням чекодавця виплатити зазначену в чеку суму чекодержателю (власнику), підпис якого проставляється у вказаному місці під час продажу;
- в) платіжне доручення перерахувати певну суму;
- г) усе вище перелічене.

4. Акредитив – це:

- а) умовне грошове зобов'язання, що надається банком-емітентом від власного імені здійснити платіж на користь одержувача коштів;
- б) це умовне грошове зобов'язання, що надається банком-емітентом за дорученням та з інструкціями особи-наказодавця акредитива (та від його імені) або від власного імені, здійснити платіж на користь одержувача коштів чи визначеної ним

особи бенефіціара або акцептувати і сплатити виставлені бенефіціаром переказні векселі (тратти), або уповноважити інший банк провести такий платіж, або акцептувати і сплатити переказні векселі (тратти), або надати повноваження іншому банку здійснити неогоціацію (купити або врахувати переказні векселі (тратти) проти передбачених документів з урахуванням дотримання умов акредитива;

в) безумовне зобов'язання, що надається банком-емітентом від власного імені здійснити платіж на користь одержувача коштів;

г) умовне грошове зобов'язання, що надається особою-наказодавцем акредитива від власного імені, здійснити платіж на користь одержувача коштів.

5. Експортний акредитив – це:

а) акредитив, що відкривається іноземним банком-емітентом на користь бенефіціара, розташованого на території України;

б) акредитив, який відкривається уповноваженим банком-емітентом за дорученням наказодавця акредитива або за дорученням іншого банку або від власного імені на користь бенефіціара, озташованого за межами України або в межах України за умови відкриття трансферабельного (переказного) акредитива;

в) все вище перелічене;

г) інше.

6. Імпортний акредитив – це:

а) акредитив, що відкривається іноземним банком-емітентом на користь бенефіціара, розташованого на території України;

б) акредитив, який відкривається уповноваженим банком-емітентом за дорученням наказодавця акредитива або за дорученням іншого банку або від власного імені на користь бенефіціара, розташованого за межами України або в межах України за умови відкриття трансферабельного (переказного) акредитива;

в) усе вище перелічене;

г) інше.

Розділ 5 Облік імпорتنих та експортних операцій

5.1 Поняття імпорتنих та експортних операцій, їхнє документальне оформлення та порядок розрахунків

Значна частка вітчизняних підприємств проводить імпорتنі операції – комерційну діяльність, пов'язану із закупівлею і ввезенням до України іноземних товарно-матеріальних цінностей для їхньої подальшої реалізації на внутрішньому ринку або використання у виробничо-господарській діяльності.

Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» містить таке визначення імпорту:

Імпорт (імпорт товарів) – купівля (зокрема з оплатою в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів із ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами.

Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» визначає поняття «експорт» у такий спосіб:

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

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

- здійснення експортних операцій має бути передбачено статутними документами;
- контракт на експорт повинен відповідати всім вимогам, установленим Положенням про форму зовнішньоекономічних договорів;
- при визначенні предмета експорту мають бути враховані такі обмеження, як квотування і ліцензування експорту, визначені законодавством України.

Основним документом для переміщення матеріальних цінностей через митний кордон є митна декларація, яка містить інформацію щодо митної вартості товарів та інші важливі умови.

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).

Митна декларація – заява встановленої форми, у якій особою зазначено митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, та передбачені законодавством відомості про товари, умови і способи їхнього переміщення через митний кордон України та щодо нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури.

Митна декларація складається на бланку єдиного адміністративного документу або митної декларації М-16.

Митна декларація заповнюється на кожну товарну партію. За товарну партію береться певна кількість однорідного товару, відправлена по одному контракту в одному напрямі, оформлена одним транспортним документом і одним рахунком-фактурою. За наявності в партії декількох найменувань використовуються додаткові листи.

Обов'язковими документами для здійснення експортних та імпортних операцій також є:

- 1) зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, та додатки до нього у разі їх наявності;
- 2) рахунок-фактура (інвойс) або рахунок-проформа (якщо товар не є об'єктом купівлі-продажу);
- 3) якщо рахунок сплачено, то банківські платіжні документи, що стосуються товару;
- 5) за наявності – інші платіжні та/або бухгалтерські документи, що підтверджують вартість товару та містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару;

б) транспортні (перевізні) документи, якщо за умовами поставки витрати на транспортування не включені у вартість товару, а також документи, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів;

7) копія імпоротної ліцензії, якщо імпорт товару підлягає ліцензуванню;

8) якщо здійснювалося страхування, то страхові документи, а також документи, що містять відомості про вартість страхування;

9) розрахункові документи на сплату мита, зборів та інших податків.

Основою обліку експортних операцій є договір постачання.

Під час здійснення розрахунків із зовнішньоекономічних операцій варто враховувати вимоги, установлені законодавством щодо термінів проведення таких розрахунків.

Порядок здійснення розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності регулюється Законом України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті».

Згідно з указаним Законом установлені такі особливості розрахунків за експортними та імпортними операціями:

– за імпортними операціями термін поставки товарів не повинен перевищувати 180 днів з моменту здійснення авансового платежу або виставлення векселя на користь постачальника продукції, що імпортується (робіт, послуг). Перевищення такого терміну потребує висновку центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері економічного розвитку;

– за експортними операціями виручка резидентів підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у терміни виплати заборгованостей, указані в контракті, але не пізніше 180 календарних днів із 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.

Періодично відбивається скорочення такого терміну до 90 або 120 днів, що відображається в спеціальних постановах.

Початком відліку законодавчо встановленого терміну розрахунків в іноземній валюті під час здійснення 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 митної вартості товарів.

Але ж варто враховувати, що розмір такої пені не повинен перевищувати контрактної вартості такої операції.

5.2 Оподаткування імпортних та експортних операцій

Ключовим моментом процедури митного оформлення товарів, що імпортуються, та їх подальшого оподаткування, є встановлення митної вартості товару.

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари.

Визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється за такими методами:

1. **Основний** – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції).

Метод визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, застосовується у разі, якщо:

а) немає жодних обмежень щодо прав покупця (імпортера) на використання оцінюваних товарів, за винятком тих, що:

– устанавлюються законом чи запроваджуються органами державної влади в Україні;

– обмежують географічний регіон, у якому товари можуть бути перепродані (відчужені повторно);

– не впливають значною мірою на вартість товару;

б) щодо продажу оцінюваних товарів або їх ціни відсутні будь-які умови або застереження, які унеможливають визначення вартості цих товарів;

в) жодна частина виручки від будь-якого подальшого перепродажу, розпорядження або використання товарів покупцем не надійде прямо чи опосередковано продавцеві;

г) покупець і продавець не пов'язані між собою особи або хоч і пов'язані між собою особи, однак ці відносини не вплинули на ціну товарів.

2. Другорядні:

а) **за ціною договору щодо ідентичних товарів** – при застосуванні цього методу визначення митної вартості за основу береться прийнята органом доходів і зборів вартість операції з ідентичними товарами з дотриманням умов, зазначених у цій статті. При цьому під ідентичними розуміються товари, однакові за всіма ознаками з оцінюваними товарами, у тому числі за такими, як:

- фізичні характеристики;
- якість та репутація на ринку;
- країна виробництва;
- виробник;

б) **за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів** – під подібними (аналогічними) розуміються товари, які хоч і не однакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються зі схожих компонентів, завдяки чому виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними. Для визначення, чи є товари подібними (аналогічними), ураховуються якість товарів, наявність торгової марки та репутація цих товарів на ринку. Ціна договору щодо подібних (аналогічних) товарів береться за основу для визначення митної вартості товарів, якщо ці товари ввезено приблизно в тій же кількості і на тих же комерційних рівнях, що й оцінювані товари;

в) **на основі віднімання вартості** – для визначення митної вартості товарів за цим методом за основу береться ціна одиниці товару, за якою оцінювані або ідентичні чи подібні (аналогічні) імпортовані товари продаються на території України у найбільших загальних кількостях покупцю, який не є пов'язаною з продавцем особою, одночасно або у час, наближений до дати ввезення оцінюваних товарів, за умови вирахування, якщо вони можуть бути виділені, таких компонентів:

– витрат на виплату комісійних, що звичайно сплачуються або підлягають сплаті, чи звичайних торговельних надбавок, які робляться для одержання прибутку та покриття загальних витрат у зв'язку з продажем на митній території України товарів того ж класу та виду;

– звичайних витрат, понесених в Україні на навантаження, вивантаження, транспортування, страхування, та інших пов'язаних із такими операціями витрат;

– сум податків, що підлягають сплаті в Україні у зв'язку з ввезенням (імпортом) чи продажем (відчуженням) товарів;

г) **на основі додавання вартості (обчислена вартість).**

Для визначення митної вартості товарів на основі додавання вартості (обчислена вартість) за основу береться надана виробником товарів, що оцінюються, або від його імені інформація про їхню вартість, яка повинна складатися із сум:

- вартості матеріалів та витрат, понесених виробником при виробництві оцінюваних товарів. Така інформація повинна базуватися на комерційних рахунках виробника за умови, що такі рахунки сумісні із загальновизнаними принципами бухгалтерського обліку, які застосовуються в країні, де ці товари виробляються;
- обсягу прибутку та загальних витрат, що дорівнює сумі, яка звичайно відображається під час продажу товарів того ж класу або виду, що й оцінювані товари, які виготовляються виробниками у країні експорту для експорту в Україну;
- загальних витрат під час продажу в Україну з країни вивезення товарів того ж класу або виду, тобто витрат на завантаження, розвантаження та обробку оцінюваних товарів, їхнє транспортування до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України, витрат на страхування цих товарів;

д) резервний.

Митною вартістю товарів, що ввозяться в Україну відповідно до митних режимів, відмінних від режиму імпорту, до яких належить, зокрема, експорт, є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі. Проте якщо така вартість буде викликати сумнів, знов таки можуть бути застосовані другорядні методи.

Контроль правильності визначення митної вартості товарів за основним методом – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту (вартість операції), здійснюється органом доходів і зборів шляхом перевірки розрахунку, здійсненого декларантом.

За результатами здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів орган доходів і зборів визнає заявлену декларантом або уповноваженою ним особою митну вартість чи приймає письмове рішення про її коригування.

При переміщенні товарів через митну межу України сплачуються митні платежі, які охоплюють (рис. 5.1):

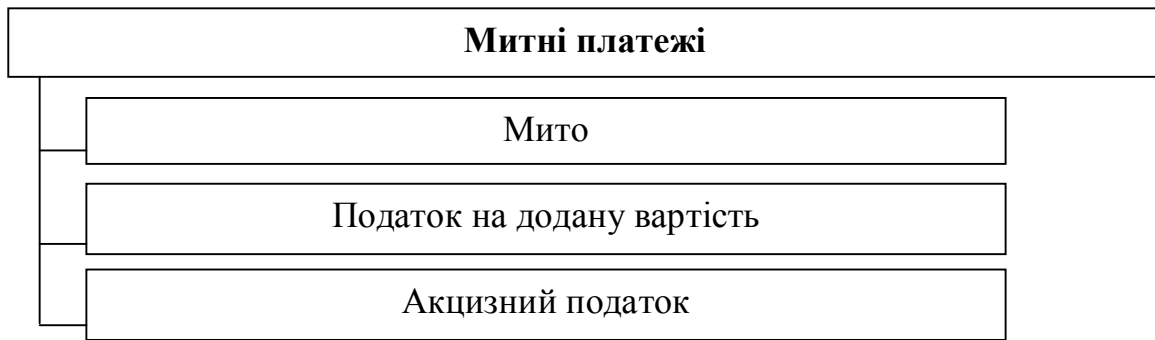


Рисунок 5.1 – Склад митних платежів

Мито

Мито – це загальнодержавний податок, установлений Податковим кодексом та Митним кодексом. Об'єктами оподаткування митом є товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами.

Платниками мита є:

- 1) особа, яка ввозить товари на митну територію України чи вивозить товари з митної території України у порядку та на умовах, установлених цим Кодексом;
- 2) особа, на адресу якої надходять товари, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових або експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, вантажних відправленнях;
- 3) особа, на яку покладається обов'язок дотримання вимог митних режимів, які передбачають звільнення від оподаткування митом, у разі порушення таких вимог;
- 4) особа, яка використовує товари, митне оформлення яких було здійснено з умовним звільненням від оподаткування, не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям такого звільнення згідно з цим Кодексом, іншими законами України, а також будь-які інші особи, які безпідставно використовують звільнення від оподаткування митом (податкову пільгу);
- 5) особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження товари, що були випущені у вільний обіг на митній території України із звільненням від оподаткування митними платежами, до закінчення строку, визначеного законом;
- 6) особа, яка реалізує товари, транспортні засоби комерційного призначення (які знаходяться на складах органів доходів і зборів).

В Україні застосовуються такі види мита:

1) **ввізне мито** – установлюється на товари, що ввозяться на митну територію України;

2) **вивізне мито** – установлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України;

3) **сезонне мито** – установлюється на окремі товари законом може встановлюватися сезонне мито на строк не менше 60 та не більше 120 послідовних календарних днів із дня встановлення сезонного мита;

4) **особливі види мита**: спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне, додатковий імпортний збір.

Датою виникнення податкових зобов'язань із сплати мита у разі ввезення товарів на митну територію України чи вивезення товарів з митної території України є дата подання органу доходів і зборів митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання органом доходів і зборів у випадках, визначених цим Кодексом та законами України.

Митний тариф України – це систематизований згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності перелік ставок ввізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України.

Отже, розмір мита для різних груп товарів різний – він залежить від того, до якої групи належить такий товар.

В Україні застосовуються такі види ставок мита:

1) адвалорна – у відсотках до встановленої бази оподаткування;

2) специфічна – у грошовому розмірі на одиницю бази оподаткування;

3) комбінована, що складається з адвалорної та специфічної ставок мита.

Базою оподаткування митом товарів, що переміщуються через митний кордон України, є:

1) для товарів, на які законом встановлено адвалорні ставки мита – митна вартість товарів;

2) для товарів, на які законом встановлено специфічні ставки мита – кількість таких товарів у встановлених законом одиницях виміру.

Акцизний податок

Акцизний податок справляється тільки в тому разі, якщо імпортовані товари належать до групи підакцизних товарів.

До підакцизних товарів належать:

– спирт етиловий та інші спиртні дистилати, алкогольні напої, пиво;

- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- пальне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причеи та напівпричеи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- електрична енергія.

Базою оподаткування акцизним податком є вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, з урахуванням податку на додану вартість та акцизного податку.

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

$$C_a = C_m (H) \times A, \quad (5.1)$$

де C_a – сума акцизного податку;

C_m – митна вартість;

H – кількість товару;

A – ставка акцизного податку.

Установлюються такі ставки акцизного податку:

- адвалорні;
- специфічні;
- адвалорні та специфічні одночасно.

У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок із вироблених на митній території України або ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їхня величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

Допускається встановлення тарифних пільг (тарифних преференцій) щодо ставок Митного тарифу України у вигляді звільнення від оподаткування ввізним митом, зниження ставок ввізного мита або встановлення тарифних квот відповідно до законодавства України та для ввезення товарів, що походять із держав, із якими укладено відповідні міжнародні договори.

Тарифні квоти у вигляді встановлення обсягів окремих товарів, призначених для ввезення на митну територію України у визначений період зі зниженням ставки ввізного мита, установлюються окремими законами. Ввезення товарів на митну територію України поза тарифними квотами здійснюється без зниження ставок

ввізного мита. Забороняється знижувати ставки ввізного мита для окремих осіб і за окремими контрактами.

Податок на додану вартість, що сплачується під час імпорту

Товари, що ввозяться на територію України, підлягають обкладенню податком на додану вартість (ПДВ).

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

Базою оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів. Під час визначення бази оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється за офіційним курсом валюти України, установлений Національним банком України, що діє на 0 годин дня подання митної декларації.

Підставою для сплати податку на додану вартість є митна декларація.

Податок на додану вартість розраховують за формулою:

$$\text{ПДВ} = (\text{C}_m + \text{C}_a + \text{T}) \times 20 \% / 100; \quad (5.2)$$

де ПДВ – сума податку на додану вартість;

T – мито.

ПДВ, сплачений під час імпортування, включається до складу податкового кредиту, тобто зменшує в подальшому податкові зобов'язання платника податку. Для операцій імпорту товарів датою віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями, а для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України – дата складення платником податкової накладної за такими операціями, за умови реєстрації такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Слід врахувати, що нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Податок на додану вартість під час експорту

Базою оподаткування податком на додану вартість під час експорту товарів (робіт, послуг) є договірна ціна. Водночас згідно зі ст. 195 Податкового Кодексу операції з вивезення 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 за умов фактичного вивезення товарів за межі митної території України.

Товари вважаються вивезеними за межі митної території України у випадку, якщо їхнє вивезення засвідчене у належний спосіб оформленою вантажною митною декларацією.

5.3 Бухгалтерський облік здійснення імпорتنих операцій

Основними завданнями бухгалтерського обліку імпорتنих операцій є:

- перевірка правильності документального оформлення товарних і розрахункових операцій;

- дотримання вимог валютного і митного законодавства;

- формування достовірної інформації про рух імпорتنих товарів;

- формування достовірної інформації про курсові різниці.

Облік імпорتنих товарів має низку особливостей, до яких належить:

- обов'язкове декларування імпорتنих операцій під час перетину митної території України;

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

Згідно з нормами П(С)БО 9 «Запаси» формування вартості імпортованих товарів з урахуванням таких витрат:

- митні платежі;

- оплата послуг митного брокера;

- витрати на сертифікацію імпорتنих товарів;

- витрати на зберігання товарів на митно-ліцензійному складі;

- транспортно-заготовчі витрати.

Особливу увагу під час відображення імпорتنих операцій варто приділяти авансам в іноземній валюті. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, під час включення 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.

Узагалі розрахунок вартості імпортованих товарів залежить від курсу НБУ та від послідовності розрахунків за імпортовані товари:

- у випадку, якщо перша подія є отримання товарів, їхня вартість відображається в обліку за курсом НБУ на дату отримання товарів (курс митної декларації);
- у випадку, якщо першою подією є перерахування авансу, вартість імпортованих товарів буде визначатися за курсом НБУ на дату авансу;
- у випадку часткового авансу вартість товарів розраховується за двома курсами – за курсом на дату авансу та за курсом на дату отримання товару.

Для розрахунків з іноземними постачальниками за придбані товари використовується рахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», облік на якому ведеться як в національній, так і в іноземній валюті. У разі виникнення заборгованості за імпортовані товари виникає необхідність розрахунку курсової різниці на дату балансу та на дату погашення заборгованості за товар.

Така вартість є історичною собівартістю одержаних немонетарних активів. Розглянемо приклад відображення операцій з придбання імпортованих товарів.

Приклад 5.1. Підприємство імпортувало товар вартістю 1000 дол. На митниці були сплачені: ПДВ – 20 %; мито – 2 %. На момент оформлення вантажної митної декларації курс НБУ склав 27,0 грн за долар. На кінець кварталу курс НБУ склав 26,4 грн за долар. Товар сплачений у наступному кварталі, коли курс НБУ дорівнював 26,8 грн за долар. Відобразимо ці події в бухгалтерському обліку (табл. 5.1).

Таблиця 5.1 – Відображення операцій із придбання товарів

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Отримання товару ($1000 \times 27 = 27\,000,0$)	28	632	27 000,0
2. Сплата мита ($27\,000 \times 2\% = 540,0$)	377	311	540,0
3. Включення мита у вартість товарів	28	377	540,0
4. Сплата ПДВ ($(27\,000 + 540) \times 20\% = 5508,0$)	377	311	5508,0
5. Включення суми ПДВ до податкового кредиту	641	377	5508,0
6. Відображення курсової різниці на дату балансу ($1000 \times (26,4 - 27) = 600,0$)	632	714	600,0
7. Оплата продукції ($1000 \times 26,8 = 26\,800,0$)	632	312	26 800,0
8. Відображення курсової різниці на дату оплати ($1000 \times (26,8 - 26,4) = 400,0$)	945	632	400,0

У наведеному прикладі курсові різниці розраховують у таких 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.

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

Приклад 5.2. Підприємство перераховує постачальнику матеріалів аванс в сумі 2000 дол. США за курсом НБУ – 26,5 грн за долар, матеріали одержані на суму 3000 дол. за курсом НБУ 27 грн за долар. Остаточна оплата матеріалів відбулася в наступному кварталі. Курс НБУ на кінець кварталу склав 26,8 грн за долар, курс НБУ на момент оплати – 26,9 грн за долар. На митниці були сплачені: ПДВ – 20 %; мито – 3 %. Відобразимо ці події в бухгалтерському обліку (табл. 5.2).

Таблиця 5.2 – Відображення операцій із придбання товарів на умовах авансу

Найменування операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Перерахування авансу ($2000 \times 26,5 = 53\,000,0$)	371	312	2000 дол. 53 000,0
2. Отримання матеріалів ($53\,000 + 1000 \times 27 = 80\,000,0$)	20	632	80 000,0
3. Сплата мита ($3000 \times 27 \times 3\% = 2430,0$)	377	311	2430,0
4. Сплата ПДВ ($(3000 \times 27 + 2430) \times 20\% = 16\,686,0$)	377	311	16 686,0
5. Включення мита у вартість матеріалів	20	377	2430,0
6. Включення суми ПДВ на підставі ВМД до податкового кредиту	641	377	16 686,0
7. Залік перерахованого раніше авансу	632	371	53 000,0
8. Відображення курсової різниці на дату балансу ($1000 \times (26,8 - 27) = 200,0$)	632	714	200,0
9. Перерахування остаточної оплати постачальнику ($1000 \times 26,9 = 26\,900,0$)	632	312	1000,0 дол. 26 900,0
10. Відображення курсової різниці на дату проведення розрахунків ($1000 \times (26,9 - 26,8) = 100,0$)	945	632	100,0

У наведеному 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 цьому разі курсові різниці розраховуються:

– 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.

У випадку, якщо частина вартості одержаних немонетарних активів перевищує розмір передплати, то таку частину потрібно перераховувати в гривні за курсом на дату отримання товарів. Отже, вартість товарів буде визначатися за двома курсами – курсом НБУ на дату авансу і курсом НБУ на дату отримання товарів.

5.4 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 варто керуватися загальними правилами, установленими П(С)БО 15 «Дохід», згідно до яких дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

П(С)БО 15 встановлює умови, які дають підстави визначати дохід. Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

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

Перша умова безпосередньо залежить від умов поставки ІНКОТЕРМС, які встановлені в договорі.

Згідно з п. 5 П(С) БУ 21 «Вплив змін валютних курсів» операції в іноземній валюті під час первинного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням 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 70 «Доходи від реалізації».

Витрати по експортних операціях списуються у звичайному порядку – по дебету рахунку 90 «Собівартість реалізації» і кредиту рахунку 28 «Товари» або рахунку 26 «Готова продукція».

Розглянемо приклад відображення операцій з експорту продукції в бухгалтерському обліку.

Приклад 5.3. Підприємство відвантажило продукцію вартістю 1000 дол. на експорт, курс НБУ на момент відвантаження склав 26,3 грн за долар. Собівартість продукції – 8000 грн. На кінець кварталу курс НБУ склав 26,4 грн за долар. Продукція сплачена в наступному кварталі, при цьому курс НБУ дорівнював 26,2 грн за долар. На митниці було сплачено мито – 5 %. Відобразимо ці операції в бухгалтерському обліку (табл. 5.3).

Таблиця 5.3 – Відображені операції із експорту

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Відвантаження продукції ($1000 \times 26,3 = 26\,300,0$)	362	701	26 300,0
2. Списана собівартість продукції	901	26	8000,0
3. Нараховано мито ($26300 \times 5\% = 1315,0$)	93	377	1315,0
4. Сплачено мито	377	311	1315,0
5. Відображена курсова різниця на дату балансу ($1000 \times (26,4 - 26,3) = 100,0$)	362	714	100,0
6. Оплата продукції покупцем ($1000 \times 26,2 = 26\,200,0$)	312	362	26 200,0
7. Відображена курсова різниця на дату погашення заборгованості ($1000 \times (26,2 - 26,4) = 200,0$)	945	362	200,0

Під час відображення експортних операцій з отриманням авансу дохід перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату отримання авансу (п. 6 П(С)БО 21). Це означає, що доходи визнаються на дату відвантаження товарів, що експортуються, але водночас визначаються за курсом НБУ, установленим на дату авансу. У випадку, якщо сума авансу є частковою і вартість реалізованих на експорт товарів перевищує суму авансу, обсяг такого перевищення визначається із застосуванням валютного курсу на дату визнання доходу. Розглянемо приклад відображення операцій за експортом продукції на умовах передплати в бухгалтерському обліку.

Приклад 5.4. Підприємство одержало від покупця аванс – 1000 дол. у розмірі вартості поставки товару. На момент отримання грошових коштів курс НБУ складав 26,0 грн за 1 долар. На кінець кварталу курс НБУ досяг 27,0 грн за 1 долар. На момент відвантаження товарів, яке відбулося в наступному кварталі, курс НБУ був 26,9 грн за долар. На митниці було сплачено мито – 4 %. Відобразити операції в бухгалтерському обліку (табл. 5.4).

Таблиця 5.4 – Відображені операції із експорту

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Отримання авансу ($1000 \times 26 = 26\,000,0$)	312	681	26 000,0
2. Відвантаження продукції	362	701	26000,0
3. Нараховано мито ($1000 \times 26,9 \times 4\% = 1076,0$)	93	377	1076,0
4. Сплачено мито	377	311	1076,0
5. Здійснення заліку заборгованості	681	362	26 000,0

Отже, у цьому випадку, незважаючи на зміну курсу на кінець кварталу і на момент відвантаження продукції, курсові різниці не розраховуються, а дохід від продажу продукції визначається за курсом НБУ на дату авансу. Але податки (мити) сплачується за курсом на дату експортування.

Підставою для обліку експортних товарів і їхнього руху є оформлені у відповідний спосіб товарноспровідні, транспортні, експедиторські, страхові, складські, розрахункові, митні, претензійно-арбітражні й банківські документи.

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.

Розглянемо приклад відображення експортних операцій.

Приклад 5.5. Підприємство відвантажило продукцію вартістю 2000 дол. на експорт, курс НБУ на момент відвантаження склав 27,1 грн за долар. На митниці було оплачено мито – 5 %. Продукція була сплачена покупцем частково в поточному кварталі в розмірі 1500 дол., частково в наступному кварталі в розмірі 500 дол. Курс НБУ на момент оплати 1500 дол. – 26,9 грн, курс НБУ на кінець кварталу – 27 грн, курс НБУ на дату оплати 500 дол. – 26,8 грн. Відобразимо ці операції в бухгалтерському обліку (табл. 5.5).

Таблиця 5.5 – Відображені операції із експорту

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Відвантаження продукції ($2000 \times 27,1 = 54\,200,0$)	362	701	54 200,0
2. Нараховано мито ($54\,200 \times 5\% = 2710,0$)	93	377	2710,0
3. Сплачено мито	377	311	2710,0
4. Часткова оплата продукції ($1500 \times 26,9 = 40\,350,0$)	312	362	40 350,0
5. Відображена курсова різниця на дату часткової оплати ($1500 \times (26,9 - 27,1) = 300,0$)	945	362	300,0
6. Відображена курсова різниця на дату балансу ($500 \times (27 - 27,1) = 50,0$)	945	362	50,0
7. Остаточна оплата продукції ($500 \times 26,8 = 13\,400,0$)	312	362	13 400,0
8. Відображена курсова різниця на дату остаточної оплати ($500 \times (26,8 - 27) = 100,0$)	945	362	100,0

5.5 Особливості відображення послуг, отриманих/наданих нерезидентам

У деяких випадках виникають труднощі із визначенням території поставки послуг. Це є дуже важливим моментом, оскільки ПДВ оподатковуються тільки такі операції, які постачаються на митній території України.

Платниками ПДВ у разі постачання послуг є:

- підприємство-отримувач послуг, яке зареєстроване на території України та отримує послуги від нерезидентів;
- підприємство-постачальник послуг, яке зареєстроване на території України та надає послуги, місцем постачання яких є територія України, нерезиденту.

Згідно зі ст. 186.2 Податкового кодексу відокремлюються такі категорії послуг:

а) послуги з рухомим майном – місцем постачання таких послуг є місце їхнього фактичного постачання.

До таких послуг належать:

- послуги, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складське оброблення товарів та інші аналогічні види послуг;
- послуги із проведення експертизи та оцінки рухомого майна;
- послуги, пов'язані із перевезенням пасажирів та вантажів, зокрема з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання;
- послуги із виконання ремонтних робіт і послуг із переробки сировини, а також інших роботи і послуги, що пов'язані з рухомим майном;
- послуги, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг;
- послуги із проведення експертизи та оцінки рухомого майна;
- послуги, пов'язаних із перевезенням пасажирів та вантажів, зокрема з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання;
- послуги із виконання ремонтних робіт і послуг із переробки сировини, а також інших робіт і послуг, що пов'язані з рухомим майном;

б) послуги із нерухомим майном – місцем постачання таких послуг є фактичне місцезнаходження нерухомого майна, зокрема що будується.

До таких послуг належать:

- послуги агентств нерухомості;
- послуги з підготовки та проведення будівельних робіт;
- інші послуги за місцезнаходженням нерухомого майна, зокрема що будується;

в) послуги у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інші подібні послуги, включаючи послуги організаторів діяльності в зазначених сферах та послуги, що надаються для влаштування платних виставок, конфе-

ренцій, навчальних семінарів та інших подібних заходів – місцем постачання таких послуг є фактичне місце їхнього надання.

Отже, для таких послуг у договорі обов'язково вказувати місце, де надаються подібні послуги;

г) інжинірингові, консультаційні, рекламні та інші подібні послуги – місцем постачання послуг вважається місце, у якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або – у разі відсутності такого місця – місце постійного чи переважного його проживання.

До таких послуг належать:

– надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням та використання об'єктів права інтелектуальної власності, у тому числі за ліцензійними договорами, а також надання (передача) права на скорочення викидів парникових газів (вуглецевих одиниць);

– рекламні послуги;

– консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (зокрема адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, зокрема з використанням комп'ютерних систем;

– надання персоналу, зокрема якщо персонал працює за місцем здійснення діяльності покупця;

– надання в оренду (лізинг) рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів;

– телекомунікаційні послуги, а саме: послуги, пов'язані з передаванням, поширенням або прийманням сигналів, слів, зображень та звуків або інформації будь-якого характеру за допомогою дротових, супутникових, стільникових, радіотехнічних, оптичних або інших електромагнітних систем зв'язку, включаючи відповідне надання або передання права на використання можливостей такого передавання, поширення або приймання, зокрема надання доступу до глобальних інформаційних мереж;

– послуги радіомовлення та телевізійного мовлення;

– надання посередницьких послуг від імені та за рахунок іншої особи або від свого імені, але за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у цьому підпункті;

– надання транспортно-експедиторських послуг;

д) інші послуги, які не згадані в попередніх переліках – місцем постачання таких послуг є місце реєстрації постачальника.

Порядок визначення місця надання послуг наведений в таблиці 5.6.

Таблиця 5.6 – Визначення місця оподаткування ПДВ

Вид послуг	Місце постачання послуг	Місце постачання знаходиться	
		на митній території України	за межами митної території України
1. Послуги з рухомим майном	Місце їхнього фактичного постачання	20 % ПДВ	Відсутній об'єкт оподаткування
2. Послуги із нерухомим майном	Фактичне місцезнаходження нерухомого майна, зокрема що будується	20 % ПДВ	Відсутній об'єкт оподаткування
3. Послуги у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інші подібні послуги	Місце їх фактичного надання	20 % ПДВ	Відсутній об'єкт оподаткування
4. Інжинірингові, консультаційні, рекламні та інші подібні послуги	Місце, у якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання	Покупець зареєстрований на території України – 20 %	Покупець зареєстрований за межами України – відсутній об'єкт оподаткування
5. Інші послуги	Місце реєстрації постачальника		

Зазначені норми свідчать, що відносно послуг необхідно керуватися правилами визначення місця поставки послуг, тобто визначати, чи є місце надання послуг територія України, чи то територія іншої держави. Отже, у разі, якщо з нерезидентами складаються договори на постачання послуг, необхідно визначитися, чи знаходиться місце надання таких послуг на території України, що безпосередньо залежить від виду таких послуг. Якщо місце постачання – територія України, то такі послуги підлягають оподаткуванню ПДВ за ставкою 20 %.

Для послуг, які постачаються нерезидентами на митній території України, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких послуг з урахуванням

податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни постачання відповідно до законодавства. Визначена вартість перераховується в національну валюту за валютним (обмінним) курсом НБУ на дату виникнення податкових зобов'язань. У разі отримання послуг від нерезидентів без їхньої оплати база оподаткування визначається, виходячи із звичайних цін на такі послуги без урахування податку.

Датою виникнення податкових зобов'язань за операціями з постачання послуг нерезидентами, місцем надання яких є митна територія України, є:

– дата списання коштів із банківського рахунка платника податку в оплату послуг;

– дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше.

Якщо послуги надаються нерезидентам, але місце надання таких послуг вважається територія України, датою виникнення податкових зобов'язань у такому разі буде:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата послуг;

б) дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Приклад 5.6. Підприємство надало послуги з розроблення програмного забезпечення замовнику з Німеччини вартістю 30 000 дол., курс НБУ на момент підписання акту складав 27,1 грн за долар. Послуги були сплачені покупцем частково в поточному кварталі в розмірі 20 000 дол., частково в наступному кварталі в розмірі 10 000 дол. Курс НБУ на момент оплати 20 000 дол. – 26,9 грн, курс НБУ на кінець кварталу – 27 грн, курс НБУ на дату оплати 10 000 дол. – 26,8 грн. Відобразимо ці операції в бухгалтерському обліку (табл. 5.7).

Таблиця 5.7 – Відображені операції із надання послуг

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
1. Надання послуг ($30\,000 \times 27,1 = 813\,000,0$)	362	703	813 000,0
2. Отримання часткової сплати ($20\,000 \times 26,9 = 538\,000,0$)	312	362	538 000,0
3. Відображена курсова різниця на дату часткової оплати ($20\,000 \times (26,9 - 27,1) = 4000$)	945	362	4000,0

Продовження таблиці 5.7

1	2	3	4
4. Відображена курсова різниця на дату балансу ($10\ 000 \times (27 - 27,1) = 50,0$)	945	362	1000,0
5. Отримання остаточної оплати послуг ($10\ 000 \times 26,8 = 268\ 000$)	312	362	268 000,0
6. Відображена курсова різниця на дату остаточної оплати ($10\ 000 \times (26,8 - 27) = 2000,0$)	945	362	2000,0

У наведеному прикладі відображені три курсових різниці:

- на дату часткової сплати;
- на дату балансу;
- на дату остаточної сплати.

5.6. Особливості придбання товарів та послуг у компаній, зареєстрованих в офшорних зонах

Офшорні компанії – це компанії, зареєстровані в юрисдикції з низьким рівнем оподаткування або звільненням від оподаткування за умови здійснення невеликої фінансової плати.

Відсутність оподаткування або його низький рівень приваблюють комерційні структури, а також фізичних осіб створювати власні підприємства, товариства, банки та страхові компанії в офшорних зонах.

Офшорні зони – країни або відокремлені території єдиних держав, де на державному рівні для визначеного типу компаній, власниками яких є іноземці, встановлено значні пільги в оподаткуванні, знижено або скасовано вимоги до бухгалтерського обліку й аудиту, частково або повністю знято митні й торговельні обмеження. Офшорні компанії класифікуються у такий спосіб:



Рисунок 5.2 – Класифікація офшорних компаній

Контроль за діяльністю офшорної компанії здійснюється тією юрисдикцією, де вона зареєстрована. Водночас офшорні компанії повинні здійснювати діяльність за межами офшорної зони і, таким чином, не обтяжувати територію додатковими витратами, а навпаки – забезпечувати приплив фінансових коштів в економіку шляхом внесення реєстраційних зборів, оплати послуг секретарських компаній, офісних службовців, придбання майна та нерухомості. Конфіденційність справжніх власників компаній обумовлена особливостями реєстрації. При реєстрації офшорної компанії її акціонерами записуються не справжні власники, а юристи, які її реєструють, або трастові компанії.

Варто також звернути увагу на те, що поряд із так званими чистими офшорами у світі існують території, на яких із тих чи інших причин протягом деякого часу не сплачуються податки. Наприклад, новостворені підприємства в Естонії – 1,5 року, компанії з обмеженим партнерством у США до моменту розподілу активів між партнерами (звичайно 30 років). До таких підприємств належать також підприємства з іноземними інвестиціями, створені в Україні, які не сплачували податки.

Перелік офшорних зон повинен щорічно оприлюднюватися Кабінетом Міністрів України.

Трастові компанії – це компанії, що можуть держати акції в дорученні від імені справжніх власників компанії.

Секретарські фірми надають повний спектр послуг, які охоплюють:

- підготовку та реєстрацію установчих документів;
- надання юридичної адреси, номера телефону, факсу;
- ведення бухгалтерської звітності та подання її до відповідних органів;
- організацію та проведення аудиту.

Фактичне управління номінальною організацією та проведення фінансово-господарських операцій за межами офшорних зон здійснюють її справжні власники.

Обмеження в отриманні інформації про справжніх власників офшорної компанії не дає можливості визначити коло пов'язаних осіб відповідно до вимог Податкового кодексу.

Особливості оподаткування

Якщо підприємство, яке за обсягами діяльності (більше 20 млн грн) повинно здійснювати коригування на суму податкових різниць, здійснює придбання товарів (робіт, послуг) у нерезидентів, які зареєстровані у країнах, зазначених Розпорядженням КМУ від 16.09.2015 № 977-р, воно повинно враховувати певні вимоги. Пунктом 140.5.4 п. 140.5 Податкового кодексу встановлено, що фінансовий результат підприємств повинен збільшуватися на суму 30 відсотків вартості товарів, зокрема необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у нерезидентів (зокрема нерезидентів – пов'язаних осіб), що зареєстровані у державах (на територіях), зазначених Розпорядженням КМУ від 16.09.2015 № 977-р. До цього переліку включено більш ніж 60 держав, до яких належить, зокрема, Узбекистан, Молдова, Чорногорія, Кіпр, Боснія і Герцеговина та інші.

Отже, під час придбання товарів та послуг у закордонних постачальників варто враховувати, що деякі країни входять до особливих територій, і операції з підприємствами, зареєстрованими на цих територіях, необхідно коригувати, тобто проводити збільшення фінансових результатів на 30 %, що спричинить, в свою чергу, збільшення розміру прибутку підприємства.

Контрольні запитання:

1. Що мається на увазі під імпортними та експортними операціями?
2. Які митні процедури під час здійснення імпортних та експортних операцій?

3. Які податки і збори сплачуються на митниці під час імпорту та експорту товарів?

4. За яким валютним курсом перераховується у валюту звітності контрактна вартість імпортованих товарів, одержаних за попередньою оплатою?

5. Як оформляються імпортовані та експортовані товари?

6. Які особливості взаємовідносин із підприємствами, розташованими в офшорних зонах?

7. Які відмінності бухгалтерського обліку експортних операцій?

8. У чому полягають особливості відображення операцій з постачання робіт, послуг?

9. За яким валютним курсом перераховується у валюту звітності контрактна вартість товарів, відвантажених на експорт із наступною оплатою?

10. Як відображається на рахунках бухгалтерського обліку реалізація товарів на експорт на умовах попередньої оплати?

Тести для самоконтролю:

1. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті при включенні у вартість придбаних активів перераховується із застосуванням валютного курсу:

- а) на дату виплати авансу;
- б) на дату отримання товарів;
- в) на кінець кварталу.

2. Підприємство придбало імпортований товар вартістю 2000 дол. на умовах 50 % передплати. Курс НБУ на момент передплати 25,1 грн за долар, курс НБУ на дату митного оформлення – 25,2 грн, на дату остаточної оплати – 25,4 грн. Вартість імпортованого товару в бухгалтерському обліку складатиме:

- а) 50 200;
- б) 50 300;
- в) 50 400;
- г) 50 500.

3. Податок на додану вартість, сплачений під час імпортування товарів, у разі, якщо такі товари використовуються частково в оподатковуваних, частково в неоподатковуваних операціях, відображається так:

- а) включається в податковий кредит;
- б) включається у вартість товарів;

- в) відшкодовується за рахунок відповідних джерел;
- г) сума сплаченого податку включається в податковий кредит щодо використання таких товарів в оподатковуваних операціях звітного періоду.

4. Облікова ціна імпортованих товарів не містить:

- а) контрактну вартість;
- б) транспортно-заготівельні витрати, сплачені в інвалюті;
- в) мито і митний збір;
- г) курсову різницю.

5. Податок на додану вартість визначається, виходячи з митної вартості товару, визначеної:

- а) за курсом НБУ на дату передплати;
- б) за курсом НБУ на дату ввезення товарів;
- в) за курсом НБУ на дату складання митної декларації;
- г) за курсом НБУ на дату оприбуткування товарів.

6. Basis для обчислення ПДВ є:

- а) фактурна вартість товару;
- б) вартість товару за даними обліку;
- в) митна вартість товару з урахуванням мита та акцизного податку;
- г) інше.

7. Акцизний податок нараховується:

- а) за фіксованою ставкою на всі види товарів;
- б) на імпортовані товари певних категорій за адвалорною, комбінованою або специфічною ставкою;
- в) тільки за специфічною ставкою;
- г) тільки за адвалорною ставкою.

8. В Україні не застосовуються такі види ставок мита:

- а) лінійна;
- б) адвалорна – у відсотках до встановленої бази оподаткування;
- в) специфічна – у грошовому розмірі на одиницю бази оподаткування;
- г) комбінована, що складається з адвалорної та специфічної ставок мита.

9. Митні платежі не містять:

- а) податок на додану вартість;
- б) мито;
- в) акцизний податок;
- г) податок із власників транспортних засобів.

10. Під час отримання авансу дохід від експорту в бухгалтерському обліку перераховується у валюту звітності:

- а) із застосуванням валютного курсу на дату експортування продукції;
- б) із застосуванням валютного курсу на дату отримання авансу;
- в) із застосуванням валютного курсу на кінець кварталу;
- г) із застосуванням середнього курсу валют.

11. Операції із вивезення товарів за межі митної території України:

- а) є об'єктом обкладення податком на додану вартість за ставкою 0 %;
- б) є об'єктом обкладення податком на додану вартість за ставкою 20 %;
- в) не є об'єктом оподаткування;
- г) звільнені від оподаткування.

12. Підприємство експортувало товар вартістю 4000 дол. на умовах 50 % передплати, курс НБУ на дату передплати – 25,0, на дату митного оформлення – 25,1 грн за долар, курс НБУ на дату остаточної оплати – 25,2 грн за долар.

Курсова різниця буде відображатися:

- а) у складі доходів у розмірі 200 грн;
- б) у складі доходів у розмірі 400 грн;
- в) у складі витрат у розмірі 400 грн;
- г) не буде відображатися.

13. Собівартість експортованої продукції відображається так:

- а) дебет 362 кредит 26;
- б) дебет 90 кредит 26;
- в) дебет 90 кредит 28;
- г) дебет 362 кредит 28.

14. Реалізація продукції зарубіжним покупцям відображається як:

- а) дебет 362 кредит 70;
- б) дебет 312 кредит 70;
- в) дебет 362 кредит 26;
- г) дебет 362 кредит 28.

15. Декларуванню підлягають:

- а) усі матеріальні цінності, що переміщуються через митницю;
- б) матеріальні цінності, що переміщуються через митницю, фактурна вартість яких перевищує 1000 дол.;
- в) матеріальні цінності, що переміщуються через митницю, митна вартість яких перевищує 150 євро;

г) матеріальні цінності, що переміщуються через митницю, фактурна вартість яких перевищує 200 дол.

16. Під час експорту:

- а) сплачується ПДВ 20 % у всіх випадках;
- б) ПДВ складає 0 % у всіх випадках;
- в) ПДВ складає 0 % у разі підтвердження факту фактичного вивезення товарів;
- г) інше.

17. Доходи, одержані (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів перераховуються в гривні по курсу НБУ:

- а) на дату нарахування доходів;
- б) на дату отримання валютної виручки від нерезидента;
- в) на дату першої із подій – нарахування чи отримання доходів;
- г) на кінець кварталу.

Розділ 6 Облік зовнішньоекономічних операцій із перероблення давальницької сировини

6.1 Основні поняття операцій з давальницькою сировиною

Визначимося, насамперед, із поняттям «давальницька сировина», яке наведено в Податковому Кодексі.

Давальницька сировина – сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) і передаються іншому суб'єкту господарювання (виробнику) для виробництва готової продукції, із подальшим переданням або поверненням такої продукції або її частини їх власникові або за його дорученням іншій особі.

Право власності на імпортовану давальницьку сировину і виготовлену з неї продукцію має замовник такої операції.

Важливо також визначитися із поняттям «операція з давальницькою сировиною».

Операція з давальницькою сировиною (операція з перероблення) – операція з давальницькою сировиною – операція з перероблення (оброблення, збагачення чи використання) давальницької сировини (незалежно від кількості замовників і виконавців, а також етапів (операцій)) із метою одержання готової продукції за відповідну плату. До операцій з давальницькою сировиною належать операції, у яких сировина замовника на конкретному етапі її переробки становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції.

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

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

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

Строк перероблення товарів на митній території України встановлюється органом доходів і зборів у кожному випадку під час видачі дозволу підприємству, виходячи з тривалості процесу перероблення товарів та розпорядження продуктами їхньої переробки. Зазначений строк обчислюється, починаючи з дня завершення митного оформлення органом доходів і зборів іноземних товарів для переробки. За заявою підприємства, якому видано дозвіл на перероблення товарів, із причин, підтверджених документально, строк перероблення товарів на митній території України продовжується зазначеним органом, але загальний строк переробки не може перевищувати 365 днів.

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

- перероблення на митній території України;
- перероблення за межами митної території України.

6.2 Документальне оформлення операцій із перероблення давальницької сировини

Поміщення товарів у митний режим переробки на митній території здійснюється з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами. У процесі перероблення іноземних товарів не допускається використання українських товарів (крім палива та енергії), на які законом встановлено вивізне мито.

Розміщення товарів у митний режим переробки на митній території допускається з письмового дозволу органу доходів і зборів за заявою власника цих товарів або уповноваженої ним особи.

Разом із заявою власник товарів або уповноважена ним особа подає органу доходів і зборів такі документи:

1) зовнішньоекономічні договори або документи, що їх замінюють, на підставі яких здійснюватиметься перероблення товарів, і які повинні містити, зокрема, відомості про обов'язковий обсяг виходу продуктів переробки, конкретний обсяг робіт і строк їхнього виконання. Якщо зовнішньоекономічний договір або документ, що його замінює, не містить зазначених відомостей, такі відомості подаються окремим документом;

2) технологічні схеми переробки (крім випадків ввезення товарів із метою ремонту, зокрема модернізації, відновлення та регулювання), в яких повинні бути зазначені відомості про всі етапи переробки та процесу перетворення товарів, поміщених у митний режим переробки на митній території, на продукти переробки, кількісні показники товарів, поміщених у митний режим переробки на митній

території, та інших товарів, що витрачаються підприємством на здійснення операцій з переробки, з обґрунтуванням виробничих втрат товарів на кожному етапі, а також відомості про найменування та кількість відходів переробки;

3) договори на переробку товарів з іншими підприємствами, якщо окремі операції (або повний цикл) із перероблення товарів здійснюватимуться такими іншими підприємствами;

4) інші документи за бажанням власника товарів або уповноваженої ним особи – висновки державних органів, експертних установ, організацій, державні стандарти й стандарти підприємства, технічні умови, описи чи креслення зразків, відповідно до яких здійснюватиметься перероблення, тощо.

Дозвіл на перероблення товарів на митній території України видається органом доходів і зборів підприємству безоплатно протягом п'яти робочих днів від дати реєстрації відповідної заяви.

Операції з переробки товарів можуть містити:

1) власне перероблення товарів, зокрема: оброблення, монтаж, демонтаж, використання окремих товарів, які сприяють чи полегшують процес виготовлення продуктів переробки;

2) ремонт товарів, зокрема модернізацію, відновлення та регулювання, калібрування.

Зовнішньоекономічний контракт на перероблення 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.

6.3 Особливості бухгалтерського обліку операцій із переробки давальницької сировини

Порядок відображення операцій з давальницькою сировиною у бухгалтерському обліку залежить від того, ким є підприємство – замовником чи виконавцем операцій з перероблення 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».

Для того щоб відобразити факт передачі матеріалів у переробку, використовують субрахунок 206 «Матеріали, передані в переробку», на якому обліковуються матеріали, передані в перероблення на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих із них виробів. Затрати на перероблення матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, що отримані з переробки. Аналітичний облік матеріалів, що передані в переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники і контроль за операціями з переробки і відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20.

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 26 «Готова продукція» і кредиту рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Під час отримання готової продукції з давальницької сировини замовник списує вартість давальницької сировини по кредиту рахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» у дебет рахунку 26 «Готова продукція».

Облік у виконавця

Для обліку давальницької сировини слід використовувати забалансовий рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні», який призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, у переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Усі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, інвентаризуються в порядку і строки, передбачені для власних цінностей.

Саме для давальницької сировини передбачений субрахунок 022 «Матеріали, прийняті для переробки», на якому ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для перероблення (давальницька сировина) і не оплачуються одержувачем, та їхнє вибуття (зокрема в іншому матеріальному вигляді). Варто врахувати, що аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи перероблення. Облік затрат із перероблення чи дороблення давальницької сировини здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника). Отже, у виконавця давальницька сировина відображається на за балансовому рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки» за цінами, указаними в договорі.

Сума витрат із перероблення сировини у виконавця відображається на балансовому рахунку 23 «Виробництво» із 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».

6.4 Оподаткування операцій з давальницькою сировиною

Операції з давальницькою сировиною мають особливості залежно від виду операції.

Ввезення на митну територію України давальницької сировини іноземним замовником

Поміщення товарів у митний режим переробки на митній території здійснюється з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами.

Товари, поміщені в митний режим переробки на митній території, а також продукти їхньої переробки протягом усього строку перебування в цьому режимі знаходяться під митним контролем.

Поміщення товарів у митний режим переробки на митній території допускається з письмового дозволу органу доходів і зборів за заявою власника цих товарів або уповноваженої ним особи.

Разом із заявою власник товарів або уповноважена ним особа подає органу доходів і зборів такі документи:

1) зовнішньоекономічні договори або документи, що їх замінюють, на підставі яких здійснюватиметься перероблення товарів, і які повинні містити, зокрема, відомості про обов'язковий обсяг виходу продуктів переробки, конкретний

обсяг робіт і строк їх виконання. Якщо зовнішньоекономічний договір або документ, що його замінює, не містить зазначених відомостей, такі відомості подаються окремим документом;

2) технологічні схеми переробки (крім випадків ввезення товарів з метою ремонту, зокрема модернізації, відновлення та регулювання), у яких мають бути зазначені відомості про всі етапи переробки та процесу перетворення товарів, поміщених у митний режим перероблення на митній території, на продукти переробки, кількісні показники товарів, поміщених у митний режим переробки на митній території, та інших товарів, що витрачаються підприємством на здійснення операцій з перероблення, з обґрунтуванням виробничих втрат товарів на кожному етапі, а також відомості про найменування та кількість відходів переробки;

3) договори на переробку товарів з іншими підприємствами, якщо окремі операції (або повний цикл) з переробки товарів здійснюватимуться такими іншими підприємствами;

4) інші документи за бажанням власника товарів або уповноваженої ним особи – висновки державних органів, експертних установ, організацій, державні стандарти й стандарти підприємства, технічні умови, описи чи креслення зразків, відповідно до яких здійснюватиметься переробка, тощо.

Дозвіл на перероблення товарів на митній території України видається органом доходів і зборів підприємству безоплатно протягом п'яти робочих днів від дати реєстрації відповідної заяви.

Якщо зовнішньоекономічний договір, на підставі якого здійснюватиметься перероблення, передбачає ввезення товарів з метою перероблення окремими партіями протягом певного періоду часу на однакових умовах, дозвіл видається на обсяг товарів і строк, визначені зовнішньоекономічним договором, але не більше ніж на один рік.

Операції з перероблення товарів можуть містити:

1) власне переробку товарів, зокрема: обробку, монтаж, демонтаж, використання окремих товарів, які сприяють чи полегшують процес виготовлення продуктів переробки;

2) ремонт товарів, зокрема модернізацію, відновлення та регулювання, калібрування.

Строк переробки товарів на митній території України встановлюється органом доходів і зборів у кожному випадку під час видачі дозволу підприємству, виходячи з тривалості процесу переробки товарів та розпорядження продуктами їх переробки. Зазначений строк обчислюється, починаючи з дня завершення митного оформлення

органом доходів і зборів іноземних товарів для переробки. За заявою підприємства, якому видано дозвіл на переробку товарів, з причин, підтверджених документально, строк переробки товарів на митній території України продовжується зазначеним органом, але загальний строк переробки не може перевищувати 365 днів.

Органи доходів і зборів здійснюють контроль за обов'язковим обсягом виходу продуктів переробки, що утворюються в результаті переробки товарів на митній території України. Дані про обов'язковий обсяг виходу продуктів переробки зазначаються в зовнішньоекономічному договорі (контракті) на переробку товарів або в окремому документі, що подається органу доходів і зборів підприємством для отримання дозволу на переробку товарів на митній території України. Сплата податку на додану вартість і акцизного податку здійснюється українським підприємством-виконавцем тільки за ту частину давальницької сировини, яка буде залишатися на території України (буде використана для проведення розрахунків за послуги з її перероблення). За давальницьку сировину, що використовуватиметься для виготовлення готової продукції, сплата митних платежів не здійснюється.

Вивезення готової продукції за межі України

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

- застосовується нульова ставка податку на додану вартість на вартість послуг з перероблення давальницької сировини;
- під час часткового вивезення готової продукції виникає необхідність у погашенні митних платежів із частини вартості продукції, що залишилася у виконавця.

Розглянемо приклади відображення операцій з давальницькою сировиною.

Приклад 6.1. Іноземна фірма 20.08 увезла на територію України давальницьку сировину вартістю 20 000 дол. для переробки на ТОВ «Грант» з умовою сплати послуг із перероблення грошовими коштами в сумі 4000 дол. Витрати за митне оформлення – 680 грн. Курс НБУ на 20.08 – 26,5 грн за дол. Готова продукція була відвантажена замовнику 10.09. Курс НБУ – 26,0 грн за дол. Собівартість перероблення – 4000 грн. Кошти від замовника надійшли на валютний рахунок ТОВ «Грант» 20.09. Курс НБУ – 26,2 грн за дол. Відобразити ці події у бухгалтерському обліку (табл. 6.1).

Таблиця 6.1 – Відображення операцій із давальницькою сировиною

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Сплачені витрати за митне оформлення	377	311	680,0
2. Відображена у складі витрат плата за митне оформлення при ввезенні сировини	949	377	680,0
3. Оприбутковано сировину, яка отримана для перероблення (20 000 × 26,5 = 530 000)	022		530 000,0
4. Відображено контрактну вартість послуг із перероблення (4000 × 26 = 104 000)	362	703	104 000,0
5. Списана давальницька сировина		022	530 000,0
6. Списана собівартість перероблення давальницької сировини	903	23	4000,0
7. Сплачена плата за митне оформлення	377	311	680,0
8. Відображена плата за митне оформлення у складі витрат	93	377	680,0
9. Отримано грошові кошти від іноземного підприємства (4000 × 26,2 = 104 800)	312	362	104 800,0
10. Відображено курсову різницю	362	714	800,0

Вивезення давальницької сировини з України з метою її перероблення в готову продукцію

1. Товари, поміщені в митний режим переробки за межами митної території, протягом усього строку перебування у цьому режимі перебувають під митним контролем.

2. Поміщення товарів у митний режим переробки за межами митної території в установлених законом випадках здійснюється зі сплатою вивізного мита.

3. Не підлягають поміщенню у митний режим переробки за межами митної території товари (крім тих, що вивозяться з метою ремонту), які при імпорті були звільнені від оподаткування митними платежами відповідно до цього Кодексу та Податкового кодексу України.

Поміщення товарів у митний режим переробки за межами митної території допускається з письмового дозволу органу доходів і зборів за заявою власника цих товарів або уповноваженої ним особи. Разом із заявою власник товарів або уповноважена ним особа подає органу доходів і зборів такі документи:

1) зовнішньоекономічні договори або документи, що їх замінюють, на підставі яких здійснюватиметься перероблення товарів і які повинні містити, зокрема, відомості про обов'язковий обсяг виходу продуктів переробки, конкретний обсяг робіт і строк їхнього виконання;

2) технологічні схеми перероблення (крім випадків вивезення товарів із метою ремонту, зокрема модернізації, відновлення та регулювання), у яких мають бути зазначені відомості про всі етапи переробки і процесу перетворення товарів, поміщених у митний режим переробки за межами митної території, на продукти переробки, кількісні показники товарів, поміщених у митний режим переробки за межами митної території, та інших товарів, що витрачаються на здійснення операцій з переробки, з обґрунтуванням виробничих втрат товарів на кожному етапі, а також відомості про найменування та кількість відходів переробки;

3) інші документи за бажанням власника товарів або уповноваженої ним особи, такі як висновки державних органів, експертних установ, організацій, державні стандарти і стандарти підприємства, технічні умови, описи чи креслення зразків, відповідно до яких здійснюватиметься переробка, тощо.

Дозвіл на перероблення товарів за межами митної території України видається підприємству органом доходів і зборів безоплатно протягом п'яти робочих днів із дати реєстрації відповідної заяви.

4. Якщо зовнішньоекономічний договір, на підставі якого здійснюватиметься перероблення, передбачає вивезення товарів із метою перероблення окремими партіями протягом певного періоду часу на однакових умовах, дозвіл видається на обсяг товарів і строк, визначені зовнішньоекономічним договором, але не більш як на один рік.

Виникнення або виявлення органом доходів і зборів обставин, які не відображені у документах підприємства, але які впливають на найменування та обсяг виходу продуктів переробки, а також установлення законодавством України заборон чи обмежень щодо перероблення відповідних товарів за межами митної території України є підставою для надання відмови у митному оформленні наступних партій товарів, що вивозяться за межі митної території України з метою перероблення. Якщо такі обставини не мають впливу на найменування та обсяг виходу продуктів переробки, відомості про них вносяться до раніше виданого дозволу.

У дозволі на перероблення товарів за межами митної території України зазначається перелік операцій з перероблення та спосіб їх здійснення.

Вимоги до ідентифікації окремих товарів, що вивозяться за межі митної території України з метою перероблення, можуть установлюватися центральним органом

виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, з урахуванням характеру операцій з перероблення та особливостей технологічного процесу.

Строк перероблення товарів за межами митної території України встановлюється органом доходів і зборів у кожному випадку під час надання дозволу підприємству-резиденту, виходячи з тривалості процесу переробки товарів та розпорядження продуктами їхньої переробки. Зазначений строк обчислюється, починаючи з дня завершення митного оформлення органом доходів і зборів українських товарів для переробки. За заявою підприємства, якому видано дозвіл на переробку товарів, із причин, підтверджених документально, строк перероблення товарів за межами митної території України продовжується зазначеним органом, але загальний строк переробки не може перевищувати 365 днів.

Органи доходів і зборів здійснюють контроль за обов'язковим обсягом виходу продуктів переробки, що утворюються в результаті перероблення товарів за межами митної території України. Дані про обов'язковий обсяг виходу продуктів перероблення зазначаються в договорі (контракті) на переробку товарів або в окремому документі, що подаються органу доходів і зборів підприємством для отримання дозволу на перероблення товарів за межами митної території України.

Під час ввезення продуктів переробки іноземні товари, які були витрачені у процесі перероблення товарів, що вивозилися, декларуванню не підлягають.

Повне звільнення від оподаткування митними платежами застосовується до товарів, які були поміщені у митний режим переробки за межами митної території та в межах визначеного строку повертаються на митну територію України:

1) у тому самому стані, у якому вони були вивезені за межі митної території України;

2) у відремонтованому вигляді, якщо ремонт проведено в межах гарантійних зобов'язань.

До продуктів перероблення застосовується часткове звільнення від оподаткування митними платежами, відповідно до якого сплаті підлягає позитивна різниця між сумою митних платежів, нарахованою на продукти переробки, та сумою митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі імпорту відповідних товарів, які були вивезені за межі митної території України для перероблення.

Продукти перероблення можуть ввозитися на митну територію України однією чи кількома партіями. Допускається ввезення продуктів переробки на митну територію України через інший орган доходів і зборів, ніж той, через який товари вивозилися для перероблення.

Згідно з умовами реалізації продуктів переробки за межами митної території України товари, поміщені у митний режим переробки за межами митної території, та/або продукти їх переробки можуть бути реалізовані за межами митної території України за умови митного оформлення товарів, поміщених у митний режим переробки за межами митної території, у митний режим експорту з дотриманням вимог цього Кодексу та інших законодавчих актів України.

Залишки і відходи, що утворилися в результаті здійснення операцій з переробки українських товарів за межами митної території України і залишаються за межами цієї території, митному контролю та митному оформленню не підлягають.

Якщо готова продукція не повертається в Україну, то давальницька сировина повинна переоформлюватися у режим експорту і мито, податки і збори справляються в повному обсязі.

Контрольні запитання:

1. Що становлять 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?

Тести для самоконтролю:

1. Якщо зовнішньоекономічним контрактом передбачено, що готова продукція, виготовлена з давальницької сировини українського замовника, не повертається в Україну, то:

- а) підприємство на суму податків і зборів, що сплачуються на митниці, оформляє вексель;
- б) податки та збори не сплачуються;
- в) мито, податки та збори справляються на момент митного оформлення давальницької сировини, що вивозиться за межі території України;
- г) інший варіант.

2. Факт передачі давальницької сировини виконавцю відображається записом:

- а) дебет 23 кредит 201;
- б) дебет 26 кредит 201;
- в) дебет 28 кредит 201;
- г) дебет 206 кредит 201.

3. Готова продукція, виготовлена в Україні з давальницької сировини іноземного замовника, під час вивезення:

- а) оподатковується ПДВ;
- б) оподатковується митом, іншими податками і зборами;
- в) не оподатковується митом, іншими податками і зборами (окрім митних зборів);
- г) інший варіант.

4. Підприємство здійснило переробку давальницької сировини, вартість давальницької сировини – 6000 дол., вартість послуг із перероблення сировини – 2000 дол. Підприємство-замовник здійснило передплату послуг. Курс НБУ на дату передплати – 25,1 грн. Курс НБУ на дату відвантаження продукції з давальницької сировини – 25,3 грн. Підприємство відобразило доходи на суму:

- а) 50 600;
- б) 46 600;
- в) 42 000;
- г) 50 200.

5. Вартість давальницької сировини повинна складати:

- а) не більше 20 % вартості виготовленої продукції;
- б) вартість не має значення;
- в) не менше 10 % вартості виготовленої продукції;
- г) не менше 20 % вартості виготовленої продукції.

6. У виконавця давальницька сировина відображається:

- а) на рахунку 20;
- б) на рахунку 23;
- в) на забалансовому рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки»;
- г) на рахунку 26.

7. Термін здійснення операції з давальницькою сировиною має бути:

- а) не більше 30 календарних днів із моменту оформлення вантажної митної декларації на сировину;
- б) не більше 180 календарних днів із моменту оформлення вантажної митної декларації на сировину;
- в) не більше 90 календарних днів із моменту оформлення вантажної митної декларації на сировину;
- г) не більше 60 календарних днів із моменту оформлення вантажної митної декларації на сировину.

8. Під час ввезення давальницької сировини іноземного замовника на митну територію України сплата ввізного мита, податків і зборів проводиться:

- а) шляхом видачі простого векселя з терміном платежу, що дорівнює терміну здійснення операції з давальницькою сировиною;
- б) шляхом сплати грошових коштів;
- в) не проводиться;
- г) інший варіант.

9. У разі вивезення з митної території України готової продукції з давальницької сировини не в повному обсязі:

- а) вексель, виданий під час ввезення давальницької сировини на сплату податків та зборів, погашується;
- б) вексель, виданий під час ввезення давальницької сировини на сплату податків та зборів, погашається частково – відповідно до обсягу ввезеної готової продукції;
- в) вексель погашається шляхом сплати грошових коштів;
- г) інший варіант.

10. Витрати з оплати послуг інших організацій з переробки давальницької сировини у замовника відображаються:

- а) дебет 26 кредит 63;
- б) дебет 23 кредит 63;
- в) дебет 20 кредит 63;
- г) інший варіант.

Розділ 7 Облік зовнішньоекономічних бартерних операцій

7.1 Поняття бартерних операцій, особливості оформлення

Товарообмінна (бартерна) операція у галузі зовнішньоекономічної діяльності – це один із видів експортно-імпортних операцій, оформлених бартерним договором або договором із змішаною формою оплати, яким часткова оплата експортних (імпортних) поставок передбачена в натуральній формі, між суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності України та іноземним суб'єктом господарської діяльності, що передбачає збалансований за вартістю обмін товарами, роботами, послугами у будь-якому поєднанні, не опосередкований рухом коштів у готівковій або безготівковій формі.

При укладенні бартерного договору варто чітко визначити номенклатуру зустрічних поставчань, а також збалансувати за вартістю експортну й імпортну частини угоди.

Визначення сторін у бартерному контракті відрізняється тим, що кожна з них є одночасно і продавцем, і покупцем, тому в контракті вказується тільки назва фірми.

Право на проведення товарообмінних (бартерних) операцій у сфері ЗЕД мають усі суб'єкти ЗЕД.

Датою ввезення товарів за бартерним договором на митну територію України вважається дата їхнього митного оформлення (дата оформлення митної декларації на імпорт), а в разі імпорту за бартерним договором робіт або послуг – дата підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг.

Договір бартеру в ЗЕД повинен складатися в простій письмовій формі.

Відповідно до ч. 4 ст. 1 Закону про бартер у ЗЕД з метою збільшення надходжень в Україну валютних коштів, стабілізації грошової національної одиниці та оздоровлення фінансово-банківської системи України КМУ може встановлювати перелік товарів (робіт, послуг), ЗЕД-бартер за участю яких заборонений.

Відповідно до ст. 16 Закону про ЗЕД ліцензування бартерних операцій здійснюється в тому випадку, якщо предметом цих операцій є товари, експорт (імпорт) яких підлягає ліцензуванню. Крім цього відносно кожного виду товарів може встановлюватися лише один вид ліцензії.

Підприємства, які здійснили експорт або імпорт робіт, послуг за бартерним договором, зобов'язані протягом п'яти робочих днів із дня підписання акта або іншого документа повідомити про факт здійснення експорту товарів (робіт, послуг):

– органи державної митної служби України (якщо імпортуються або експортуються за даним договором товари);

– органи державної податкової служби України (якщо імпортуються або експортуються за даним договором роботи чи послуги).

Неподання або несвоєчасне подання такої інформації тягне за собою нарахування пені в розмірі одного відсотка вартості експортованих товарів (робіт, послуг) за кожний день прострочення. Загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати вартості експортованих товарів (робіт, послуг).

Органи державної митної служби України здійснюють контроль за надходженням товарів за імпортом згідно з бартерним договором та інформують органи державної податкової служби про порушення строків надходження товарів.

Згідно з ч. 1 ст. 2 Закону про бартер у ЗЕД товари, імпортовані за бартерним договором, підлягають ввезенню на митну територію України у строки, визначені договором, але не пізніше 180 календарних днів із дати митного оформлення (дати оформлення експортної митної декларації) товарів, що фактично експортовані за бартерним договором, а в разі експорту за бартерним договором робіт, послуг – із дати підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг.

Порушення суб'єктом ЗЕД 180-денного строку ввезення товарів (виконання робіт, надання послуг), що імпортуються за бартерним договором, тягне за собою стягнення пені за кожний день прострочення у розмірі 0,3 % вартості неодержаних товарів (робіт, послуг), що імпортуються за бартерним договором. Крім цього, загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати розміру заборгованості (ч. 1 ст. 3 Закону про бартер у ЗЕД). Загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати розміру заборгованості.

Якщо заборгованість за бартерним договором виникла через обставини непереборної сили або форс-мажору, строки, передбачені ч. 1 ст. 2 Закону про бартер у ЗЕД, призупиняються, і пеня за їхнє порушення не стягується.

7.2 Особливості оподаткування бартерних операцій

Податок на додану вартість

Податкові наслідки бартерної операції у сфері ЗЕД у ПДВ-обліку платників податків-резидентів також розглянемо в аспекті імпоротної і експортної частини такої операції.

Імпортна частина бартерної операції: ввезення товарів на митну територію України за бартерним контрактом є звичайним імпортом, тобто згідно з пп. «в» п. 185.1 ПКУ є об'єктом оподаткування ПДВ за ставкою 20 %. До речі, зверніть увагу: сплачувати ПДВ під час ввезення товарів повинні й особи, не зареєстровані

платниками ПДВ (звичайно ж, тільки в разі ввезення товарів в обсягах, що підлягають оподаткуванню). Ця вимога прямо передбачена п. 181.2 ПКУ.

Водночас із загального правила є й винятки. Так, податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються у разі ввезення звільнених від оподаткування товарів, які згідно з п. 197.4 НКУ також є пільговими. Крім того, низка ПДВ-пільг при імпорті встановлює підрозд. 2 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ.

Для нарахування ввізного ПДВ базу оподаткування в іноземній валюті перераховують у гривні за офіційним курсом НБУ на дату подання митної декларації для митного оформлення, а під час нарахування податкових зобов'язань митним органом у разі надання послуг за офіційним курсом НБУ на дату виникнення податкових зобов'язань (абзац другий п. 190.1 ПКУ).

Крім необхідності нарахування податкових зобов'язань із ПДВ, імпорт товарів тягне за собою виникнення у підприємства-імпортера права на податковий кредит із ПДВ (пп. «а» п. 198.1 ПКУ). Крім того, відбиваючи податковий кредит, потрібно враховувати такі нюанси:

- право на податковий кредит виникає на дату сплати ввізного ПДВ при імпорті (п. 198.2 ПКУ);

- документом, що засвідчує право на податковий кредит, є митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства та підтверджує сплату податку (п. 201.12 ПКУ).

Експортна частина бартерної операції: вивезення товарів за межі митної території України є об'єктом оподаткування ПДВ на підставі пп. «г» п. 185.1 ПКУ. Крім цього, ставка оподаткування під час експорту становить 0 % бази оподаткування (пп. 195.1.1 ПКУ).

Податкові зобов'язання з ПДВ у експортера виникають на дату оформлення митної декларації, яка підтверджує факт перетину митного кордону України, оформленої відповідно до вимог митного законодавства (пп. «б» п. 187.1 ПКУ).

База оподаткування при експорті товарів визначається за загальними правилами, установленими п. 188.1 ПКУ, тобто виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів, але не нижче звичайних цін, з урахуванням загальнодержавних податків і зборів. Водночас перерахунок такої вартості в національну валюту здійснюється за курсом НБУ на дату оформлення митної декларації.

7.3 Бухгалтерський облік бартерних операцій

Для суб'єктів ЗЕД-резидентів будь-яку бартерну ЗЕД-операцію можна умовно розділити на дві складові (експорт та імпорт), кожна з яких матиме свої

наслідки. Отже, порядок визначення ЗЕД-бартерних доходів і витрат розглянемо окремо в аспекті експортної та імпорتنної її частини.

Особливості бухгалтерського обліку бартерних операцій:

1. Бартерна заборгованість належить до немонетарних статей, оскільки за бартерними контрактами очікується надходження (переказ) не грошей, а товарів (робіт, послуг). Отже, така заборгованість підпадає під загальні правила обліку немонетарних статей і, згідно з П(С) БО 21, перерахунку у зв'язку із зміною валютних курсів не підлягає.

2. Доходи, одержані від здійснення бартерних операцій, і вартість товарів (робіт, послуг), одержаних унаслідок здійснення бартерних операцій, визначаються шляхом перерахунку вартості товарів (робіт, послуг), визначеної в іноземній валюті, із застосуванням валютного курсу на дату здійснення першого з подій:

– за курсом НБУ, що діяв на дату здійснення операції придбання, якщо першою подією за договором ЗЕД-бартеру було отримання імпорتنних товарів (робіт, послуг);

– за курсом НБУ на дату визнання доходу від експортної операції, якщо першою подією за договором ЗЕД-бартеру було відвантаження товарів (надання результатів робіт, послуг) нерезиденту.

3. Відсутні грошові розрахунки з іноземними партнерами.

4. Кредиторська заборгованість іноземному партнеру за імпортовані товари повинна дорівнювати контрактній вартості відвантаженої на експорт продукції.

5. Вартість одержаної продукції і дохід визначаються, виходячи із справедливої вартості.

Справедлива вартість – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу в результаті операції між проінформованими, зацікавленими і незалежними сторонами. Справедлива вартість визначається за кожною партією одержаної продукції.

При бартерному обміні він може бути здійснений як подібними (однаковими за призначенням і справедливої вартості), так і неподібними (різними за призначенням і/або справедливої вартості) активами.

Крім того, відповідно до П(С) БО 15 «Дохід» під час обміну подібними активами дохід не визнається. Первинна вартість активів, одержаних в обмін на подібний актив, рівна балансовій вартості переданого активу. У разі, якщо балансова вартість переданого активу перевищує його справедливу вартість, то первинною вартістю одержаного активу є справедлива вартість переданого об'єкта з віднесенням різниці до витрат звітного періоду.

Під час обміну неподібними активами відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» дохід визнається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, одержаних підприємством, зменшеним або збільшеним на суму переданих або одержаних грошових коштів і їхніх еквівалентів.

Розглянемо приклади відображення зовнішньоекономічних бартерних операцій.

Приклад 7.1. Підприємство відвантажило в межах бартерного договору продукцію на експорт вартістю 1000 дол. США, курс НБУ на момент відвантаження склав 26,3 грн за долар. Згодом підприємство одержало за імпортом товари на суму 1000 дол. США, які були розмитнені при курсі НБУ 26,4 грн за долар. Митні платежі та мито складають 0,2 і 10 % митної вартості товарів. Відобразити ці події в бухгалтерському обліку (табл. 7.1).

Таблиця 7.1 – Відображення бартерних операцій

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Відвантаження продукції на експорт ($1000 \times 26,3 = 26\,300$)	362	701	26 300,0
2. Сплата митних платежів і мита ($26\,300 \times 0,2 \% + 26\,300 \times 10 \% = 2682,6$)	377	311	2682,6
3. Нарахування митних платежів і мита	93	377	2682,6
4. Оприбуткування імпортованих товарів ($1000 \times 26,3 = 26\,300,0$)	28	632	26 300,0
5. Сплата митних платежів і мита ($26,4 \times 1000 \times 0,2 \% + 26,4 \times 1000 \times 10 \% = 2692,8$)	377	311	2692,8
6. Включення у вартість товарів митних платежів і мита	28	377	2692,8
7. Сплата імпортного ПДВ ($(26\,400 + 26\,400 \times 10 \%) \times 20 \% = 5808,0$)	377	311	5808,0
8. Включення сплаченого ПДВ до податкового кредиту	641	377	5808,0
9. Залік взаємних вимог у межах бартерного договору	632	362	26 300,0

Приклад 7.2. Підприємство одержало за імпортом у межах бартерного договору товари на суму 1000 дол. США, курс НБУ склав 26,3 грн за долар.

Потім підприємство відвантажило на експорт товари вартістю 1000 дол. США при курсі НБУ 26,4 грн за долар. Мито складає 10 % митної вартості товарів. Відобразити ці події в бухгалтерському обліку (табл. 7.2).

Таблиця 7.2 – Відображення бартерних операцій, перша подія – імпорт

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Оприбуткування імпортованих товарів ($1000 \times 26,3 = 26\,300,0$)	28	632	26 300,0
2. Сплата митних платежів і мита ($26300 \times 10 \% = 2630,0$)	377	311	2630,0
3. Включення в первинну вартість товарів митних платежів і мита	28	377	2630,0
4. Сплата імпортованого ПДВ ($26300 + 2630$) $\times 20 \%$	377	311	5786,0
5. Відвантаження продукції на експорт	362	701	26 300,0
6. Сплата митних платежів і мита ($26400 \times 10 \% = 2640$)	377	311	2640,0
7. Нарахування митних платежів і мита	93	377	2640,0
8. Залік взаємних вимог у межах бартерного договору	632	362	26 300,0

Контрольні запитання:

1. Що таке компенсаційна угода? Які її типи й ознаки?
2. Із яких етапів складаються бартерні операції?
3. У чому особливості укладання зовнішньоекономічного бартерного договору?
4. Який порядок митного оформлення бартерних операцій?
5. Які особливості податкового і бухгалтерського обліку бартерних операцій?

Тести для самоконтролю:

1. Під час експорту матеріальних цінностей шляхом бартерних операцій сума ПДВ, сплачена під час придбання матеріальних цінностей, відображається:
 - а) по дебету відповідних рахунків обліку запасів і не належить до складу податкового кредиту;

- б) належить до податкового кредиту;
- в) відшкодовується за рахунок відповідних джерел;
- г) інший варіант.

2. Підприємство придбало імпортований товар вартістю 2000 дол. у межах бартерних операцій. Курс НБУ на дату експортування, яке було першою подією – 25,1 грн за долар, курс НБУ на дату отримання імпортованих товарів – 25,0 грн. Вартість імпортованих товарів складає:

- а) 50 200;
- б) 50 000;
- в) 50 100;
- г) 900.

3. Заборгованість по бартерних операціях:

- а) підлягає перерахунку у зв'язку із зміною валютних курсів;
- б) не підлягає перерахунку у зв'язку із зміною валютних курсів;
- в) підлягає перерахунку у зв'язку із зміною валютних курсів тільки на кінець звітного періоду;
- г) інший варіант.

4. Виручка від реалізації продукції в межах бартерної операції з метою оподаткування визначається, виходячи із:

- а) цін, установлених контрактом;
- б) звичайних цін;
- в) вільних цін;
- г) цін, установлених митним органом.

5. Під час експорту матеріальних цінностей шляхом бартерних операцій сума ПДВ, сплачена під час придбання матеріальних цінностей, відображається:

- а) по дебету відповідних рахунків обліку запасів і не належить до складу податкового кредиту;
- б) належить до податкового кредиту;
- в) відшкодовується за рахунок відповідних джерел;
- г) інший варіант.

6. Вартість товарів (робіт, послуг), одержаних унаслідок здійснення бартерних операцій, визначається:

- а) із застосуванням валютного курсу на дату відвантаження товарів;
- б) із застосуванням валютного курсу на дату отримання товарів;

в) із застосуванням валютного курсу на дату здійснення першого із подій – або відвантаження нерезиденту товарів (надання робіт, послуг) або отримання від нерезидента товарів (робіт, послуг);

г) інший варіант.

7. Доходи, одержані від здійснення бартерних операцій, визначаються:

а) із застосуванням валютного курсу на дату відвантаження товарів;

б) із застосуванням валютного курсу на дату отримання товарів;

в) із застосуванням валютного курсу на дату здійснення першого із подій – або відвантаження нерезиденту товарів (надання робіт, послуг) або отримання від нерезидента товарів (робіт, послуг);

г) інший варіант.

8. Підприємство експортувало товар вартістю 2000 дол. у межах бартерних операцій. Курс НБУ на дату експортування, яке було першою подією, 25,1 грн за долар, курс НБУ на дату отримання імпортованих товарів – 25,2 грн. Дохід від реалізації складає:

а) 50 200;

б) 50 400;

в) 50 300;

г) 50 100.

9. Справедлива вартість:

а) вартість, встановлена договором;

б) це сума, за якою може бути здійснений обмін активу в результаті операції між проінформованими, зацікавленими і незалежними сторонами;

в) сума грошей, сплачена на рахунок;

г) інше.

10. Підчас обміну подібними активами:

а) дохід не визнається;

б) дохід визнається частково;

в) дохід визнається виходячи з вартості товару;

г) інше.

Розділ 8 Облік інвестиційних операцій

8.1 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.

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 інвестування 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, які гарантовані банками і мають вартість у конвертованій валюті;
- інші права інтелектуальної власності, вартість яких у конвертованій валюті підтверджена згідно із законами (процедурами) країни інвестора або міжнародними торговими звичаями, а також підтверджена експертною оцінкою в Україні, зокрема 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 на користування надрами і використання природних ресурсів, надані відповідно до законодавства або договорів.

Іноземні інвестиції можуть здійснюватися у таких формах:

- часткової участі у підприємствах, що створюються спільно з українськими юридичними і фізичними особами, або придбання частки діючих підприємств;
- створення підприємств, що повністю належать іноземним інвесторам, філій та інших відокремлених підрозділів іноземних юридичних осіб або придбання у власність діючих підприємств повністю;
- придбання не забороненого законами України нерухомого чи рухомого майна, включаючи будинки, квартири, приміщення, обладнання, транспортні засоби та інші об'єкти власності, шляхом прямого одержання майна та майнових комплексів або у вигляді акцій, облігацій та інших цінних паперів;
- придбання самостійно чи за участю українських юридичних або фізичних осіб прав на користування землею та використання природних ресурсів на території України;
- придбання інших майнових прав;
- господарської (підприємницької) діяльності на основі угод про розподіл продукції;
- в інших формах, які не заборонені законами України, зокрема без створення юридичної особи на підставі договорів із суб'єктами господарської діяльності України.

Іноземні інвестиції можуть здійснюватися у таких формах:

- часткової участі у підприємствах, що створюються спільно з українськими юридичними і фізичними особами, або придбання частки діючих підприємств;
- створення підприємств, що повністю належать іноземним інвесторам, філій та інших відокремлених підрозділів іноземних юридичних осіб або придбання у власність діючих підприємств повністю;
- придбання не забороненого законами України нерухомого чи рухомого майна, включаючи будинки, квартири, приміщення, обладнання, транспортні засоби та інші об'єкти власності, шляхом прямого одержання майна та майнових комплексів або у вигляді акцій, облігацій та інших цінних паперів;
- придбання самостійно чи за участю українських юридичних або фізичних осіб прав на користування землею та використання природних ресурсів на території України;
- придбання інших майнових прав;
- господарської (підприємницької) діяльності на основі угод про розподіл продукції;

– в інших формах, які не заборонені законами України, в тому числі без створення юридичної особи на підставі договорів із суб'єктами господарської діяльності України.

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. Крім того, перерахунок сум в іноземній валюті в гривні здійснюється за курсом, встановленим НБУ.

8.2 Особливості обліку отримання інвестицій в іноземній валюті

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

– облік статутного капіталу починається з дати державної реєстрації підприємства, сума зареєстрованого статутного капіталу відображається за дебетом рахунку 46 «Несплачений капітал» та кредитом рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»;

– 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 варто 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 належить до немонетарної, і отже, перерахунку не підлягає;

2) у випадку, якщо очікується отримання на рахунок підприємства валютних засобів, заборгованість належить до монетарних статей і підлягає перерахунку

як на дату балансу, так і на дату здійснення розрахунків засновником-нерезидентом. Курсові різниці, які виникають унаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу (п. 8 П(С)БО 21). На субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці» узагальнюється інформація про курсові різниці, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.

Приклад 8.1. Розмір статутного фонду підприємства визначений у розмірі 10 000 дол. (за курсу НБУ 27,0 грн за долар). Внесок до статутного фонду повинен здійснитися грошовими коштами (курс НБУ в момент фактичного внесення грошових коштів склав 27,2 грн за долар). Відобразити ці операції в бухгалтерському обліку (табл. 8.1).

Таблиця 8.1 – Відображення операцій із формування статутного фонду

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Визначений розмір статутного фонду згідно із засновницькою угодою ($10\,000 \times 27 = 270\,000,0$)	46	40	270 000
2. Перераховані як внесок до статутного фонду грошові кошти ($10\,000 \times 27,2 = 272\,000,0$)	312	46	272 000
3. Відображена курсова різниця ($10\,000 \times 27,2 - 10\,000 \times 27 = 2\,000,0$)	46	423	2 000,0

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

- дебет 46 «Неоплачений капітал» Кредит 423 «Накопичені курсові різниці»;
- дебет 423 «Накопичені курсові різниці» Кредит 46 «Неоплачений капітал».

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

Приклад 8.2. Десятого жовтня 2017 р. засновники підприємства підписали установчий договір, згідно з яким внесок українського засновника – 27 500 грн, внесок іноземного засновника – 15 тис. дол. США. Іноземний засновник 20.10.17 вніс верстат, вартість якого оцінена в 5000 дол. США та гривні, а 20.06.18 вніс валютні кошти у розмірі 10 000 дол. Курси НБУ на дати здійснення операцій:

10.10 – 27,0 грн / дол. США; 20.10 – 27,6 грн / дол. США;
20.06.18 – 28,0 грн / дол. США.

Відобразити ці операції в бухгалтерському обліку (табл. 8.2).

Таблиця 8.2 – Відображення операцій із формування статутного фонду

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Визначений розмір статутного фонду згідно із засновницькою угодою $(27\,500 + 15\,000 \times 27)$	46	40	432 500
2. Здійснено внески засновників: – грошовими коштами в гривні; – основними засобами $(5000 \times 27,6 = 138\,000)$	311 15	46 46	27 500 138 000
3. Внесені валютні кошти $(10\,000 \times 28 = 130\,000)$	312	46	280 000
4. Відображена курсова різниця $(10\,000 \times (28 - 27) = 10\,000)$	46	423	10 000

8.3 Відображення фінансових інвестицій в підприємства, створені за кордоном

У разі інвестування коштів в підприємства, розташовані за кордоном (придбання акцій, корпоративних прав та інше), необхідно відобразити в балансі фінансові інвестиції.

Залежно від термінів, протягом яких підприємство має в своєму розпорядженні фінансові інвестиції, вони підрозділяються на:

- *довгострокові інвестиції* – інвестиції, які має в своєму розпорядженні підприємство протягом періоду, що перевищує один рік, а також інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані у будь-який момент, тобто неліквідні активи;
- *короткострокові фінансові інвестиції* – інвестиції, які має в своєму розпорядженні підприємство протягом періоду, що не перевищує один рік, і які можуть бути згодом вільно реалізовані у будь-який момент.

Фінансові інвестиції в статутний капітал підприємств залежно від ступеня впливу інвестора на об'єкт інвестування підрозділяються на дві групи:

- 1) фінансові інвестиції в асоційовані, дочірні підприємства або спільну діяльність, що враховуються за методом участі в капіталі;
- 2) фінансові інвестиції в підприємства, які не можна зарахувати до асоційованих, дочірніх або сумісних, що враховуються за собівартістю або справедливою вартістю.

Фінансові інвестиції за своєю природою можуть належати як до монетарних, так і до немонетарних статей. Проте для обліку фінансових інвестицій в господарські одиниці за межами України передбачені особливі правила, згідно з якими курсові різниці, що виникають відносно фінансових інвестицій в господарські одиниці за межами України, відображаються у складі іншого додаткового капіталу. Від'ємна сума курсової різниці віднімається від суми іншого додаткового капіталу, залишок приводиться із знаком «-». Отже, при перерахунку фінансових інвестицій здійснюються проводки:

- дебет 14 «Фінансові інвестиції» кредит 423 «Накопичені курсові різниці»;
- дебет 423 «Накопичені курсові різниці» кредит 14 «Фінансові інвестиції».

Таким чином, у бухгалтерському обліку при зміні валютного курсу на дату балансу і на дату погашення вартість фінансових інвестицій слід перераховувати.

При ліквідації підприємства-нерезидента або продажі акцій сума, накопичена на рахунку 423 «Накопичені курсові різниці», відноситься відповідно до складу доходів або витрат від неопераційної курсової різниці наступними проводками:

- дебет 423 «Накопичені курсові різниці» кредит 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»;
- дебет 974 «Втрати від неопераційної курсової різниці» кредит 423 «Накопичені курсові різниці».

8.4 Відображення у фінансовій звітності операцій господарських одиниць, розташованих за кордоном

Якщо підприємство володіє акціями (частками) у закордонних підприємствах, то необхідно врахувати положення, які стосуються консолідованої звітності. Складання консолідованої фінансової звітності регламентоване НП(С) БО 2 «Консолідована фінансова звітність», затвердженим наказом Мінфіну від 27.06.2013 № 628. Консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство, що має дочірні підприємства, які є нерезидентами.

Дочірнє підприємство вважається контрольованим з боку материнського підприємства за наявності всіх таких умов:

- 1) материнське підприємство має владні повноваження щодо дочірнього підприємства;
- 2) результати діяльності дочірнього підприємства безпосередньо призводять до змін у складі і вартості активів, зобов'язань, власного капіталу материнського підприємства;

3) материнське підприємство має фактичну можливість для здійснення владних повноважень.

Проте існують винятки з правил.

Материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність за наявності всіх таких умов:

1) якщо воно є дочірнім підприємством іншого підприємства (повністю або частково належить іншому підприємству);

2) власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не заперечують;

3) якщо воно не є емітентом цінних паперів;

4) якщо його материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність, яка є загальнодоступною.

У решті випадків консолідовану фінансову звітність необхідно складати. Однак перш ніж її складати, необхідно перевести звітність дочірніх підприємств-нерезидентів у національну валюту – гривні. Для цього потрібно керуватися безпосередньо нормами П(С) БО 21, що містить цілий розділ, присвячений перерахунку фінансових звітів. Перш ніж визначити, яким методом варто керуватися для перерахунку звітності, необхідно класифікувати дочірнє підприємство. Для цього в п. 10.4 П(С)БО 21 наведений перелік характеристик, які дозволяють встановити – чи є дочірнє підприємство достатньо автономною господарською одиницею, чи ні. До характеристик автономного дочірнього підприємства належать такі ознаки:

1) операції з підприємством становлять незначну частку в обсязі діяльності господарської одиниці;

2) основним джерелом фінансування діяльності господарської одиниці є доходи від власних операцій або місцеві позики;

3) витрати на заробітну плату, матеріали та інші елементи операційних витрат господарської одиниці сплачуються або відшкодовуються переважно в іноземній валюті;

4) оплата реалізованої господарською одиницею продукції (робіт, послуг) здійснюється переважно в іноземній валюті;

5) рух грошових коштів підприємства відокремлено від поточної діяльності господарської одиниці за межами України і не зазнає прямого впливу її господарської діяльності.

Якщо всі ці критерії застосовні до дочірнього підприємства, його можна умовно визнати автономним, якщо не виконуються, то підприємство умовне можна визнати залежним.

Після вирішення питання про залежність можна безпосередньо застосовувати процедуру перерахунку звітності закордонного дочірнього підприємства в національну валюту.

Для того щоб підрахувати доходи, витрати і чистий прибуток звітного періоду, необхідно здійснювати перерахунок за середньозваженим валютним курсом за відповідний місяць.

Для того щоб подати таку схему перерахунку, відобразимо її на рисунку 8.1.

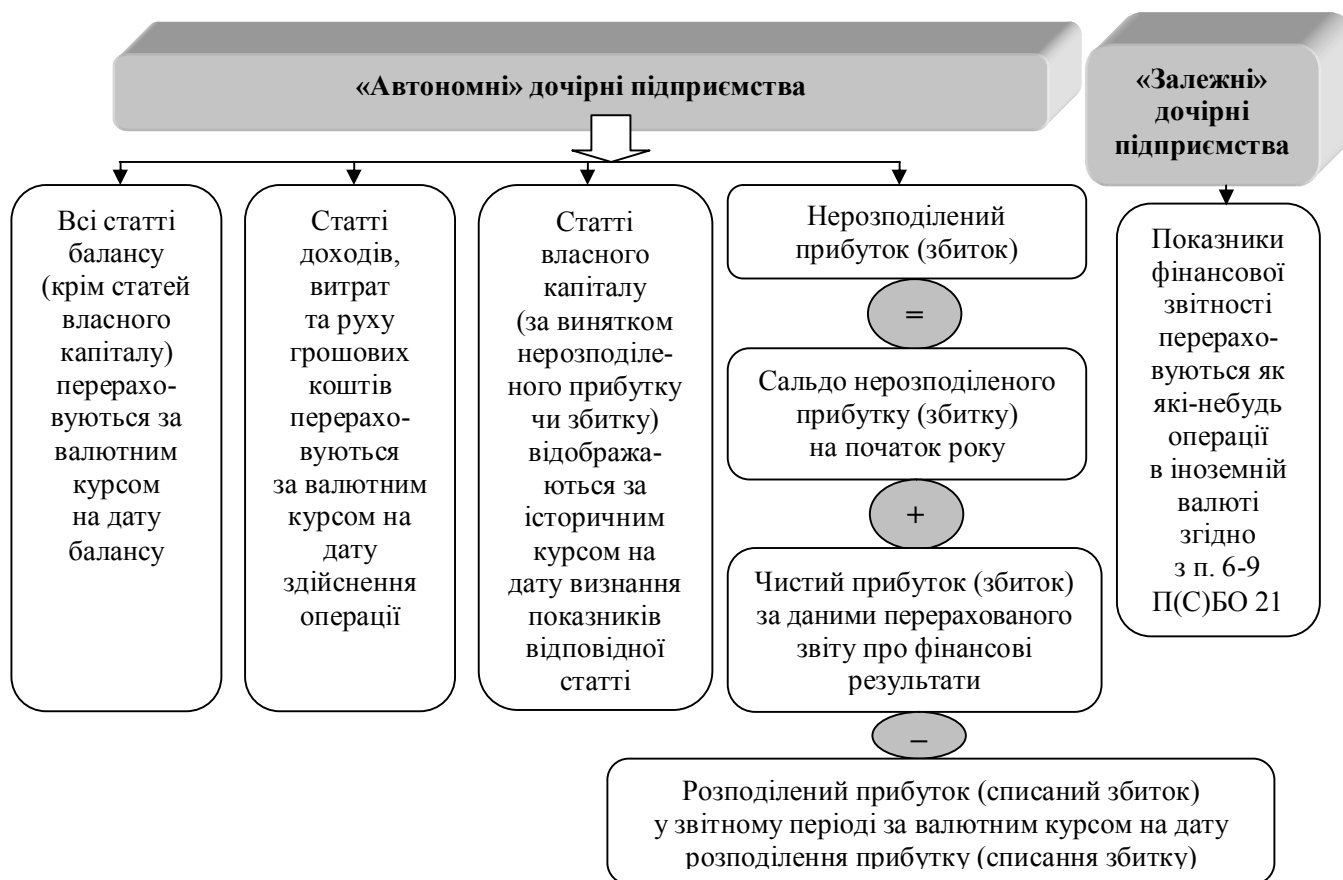


Рисунок 8.1 – Алгоритм перерахунку фінансової звітності дочірніх підприємств-нерезидентів

Другий спосіб є найбільш прийнятний, оскільки істотно спрощує розрахунки.

Середньозважений валютний курс розраховується щомісячно за такою формулою:

$$ВК_{\text{ср}} = \frac{ВК_1 n_1 + ВК_2 n_2 + ВК_3 n_3 + ВК_n n_n}{n}; \quad (8.1)$$

де $ВК$ – валютний курс, встановлений НБУ на певну дату;
 n – кількість днів дії валютного курсу.

На відміну від доходів та витрат, статті активів і зобов'язань перераховуються в національну валюту за курсом на дату балансу. До статей власного капіталу (за винятком нерозподіленого прибутку (збитку)), застосовують історичний валютний курс. Так, для статутного капіталу застосовують курс на дату формування статутного капіталу, для вилученого капіталу – курс на дату викупу акцій власної емісії, для резервного капіталу – на дату здійснення відрахувань до нього. Розмір нерозподіленого прибутку розраховується за особливим алгоритмом, наведеним на рисунку 8.1. У даному разі ні історичний курс, ні поточний курс до цієї статті безпосередньо не застосовується. У результаті здійснення таких перерахунків за різними курсами підсумки активів і пасивів балансу будуть різними. Курсова різниця виникає внаслідок як застосування різних курсів для перерахунку статей доходів і витрат, і статей активів, і зобов'язань, так і внаслідок інших змін у власному капіталі дочірнього підприємства (рис. 8.2).



Рисунок 8.2 – Порядок відображення курсових різниць, що виникли внаслідок перерахунку фінансових звітів зарубіжних дочірніх підприємств

Розглянемо приклад перерахунку статей фінансової звітності дочірнього підприємства, розташованого за кордоном.

Приклад 8.3. Дочірнє підприємство «Гео» розташоване на території США і відповідає критерію автономності. Підприємство створено 01.12.2015. Курс НБУ на 01.12.2015 – 25,25 грн за долар. Курс НБУ на 31.12.2015 – 25,4 грн за долар. Курс НБУ за 1 долар США складав: 25,25 грн за долар – 10 днів, 25,3 грн за долар – 7 днів, 25,4 грн за долар – 10 днів, 25,5 грн за долар – 4 дні. Перерахувати баланс підприємства і звіт про прибуток в національній валюті – гривні.

Таблиця 8.3 – Баланс компанії «Гео», тис. дол.

Стаття	2017 р.
Активи	
Грошові кошти	400,0
Дебіторська заборгованість	200,0
Основні засоби:	
Первинна вартість	3000,0
Знос	25,0
Залишкова вартість	2975,0
Разом активи	3575,0
Зобов'язання і власний капітал	
Поточні зобов'язання	150,0
Довгострокова позика	2400,0
Статутний капітал	725,0
Нерозподілений прибуток	300,0
Разом, зобов'язання і власний капітал	3575,0

Таблиця 8.4 – Звіт про прибуток компанії «Гео», тис. дол.

Стаття	2017 р.
Доходи	2400,0
Операційні витрати	1800,0
Прибуток до оподаткування	600,0
Податок на прибуток	60,0
Чистий прибуток	540,0
Нерозподілений прибуток на початок року	–
Дивіденди	240,0
Нерозподілений прибуток на кінець року	300,0

Здійснено розрахунок за середньозваженим курсом.

Середньозважений валютний курс дорівнює:

$$BK_{cp} = \frac{25,25 \times 10 + 25,3 \times 7 + 25,4 \times 10 + 25,5 \times 4}{31} = 25,34 \text{ грн/долар.}$$

Таблиця 8.5 – Перерахований звіт по прибутку компанії «Гео», тис. дол.

Стаття	2017 р.
Доходи (2400,0 × 25,34 = 60 816,0)	60 816,00
Операційні витрати (1800,0 × 25,34 = 45 612,0)	45 612,00
Прибуток до оподаткування	15 204,00
Податок на прибуток (60,0 × 25,34 = 1520,4)	1520,40
Чистий прибуток (15 204 – 1520,4 = 13 683,6)	13 683,6
Нерозподілений прибуток на початок року	–
Дивіденди (240,0 × 25,4 = 6096,0) (по курсу на дату нарахування)	6096,00
Нерозподілений прибуток на кінець року (13 683,6 – 6096,0 = 7587,6)	7587,6

Таблиця 8.6 – Перерахований баланс компанії «Гео», тис. дол.

Стаття	2017 р.
Активи	
Грошові кошти (400,0 × 25,4 = 10 160,0)	10 160,00
Дебіторська заборгованість (200,0 × 25,4 = 5080,0)	5080,00
Основні засоби:	
Залишкова вартість (2975,0 × 25,4 = 75 565,0)	75 565,00
Усього активи	90 805,00
Зобов'язання і власний капітал	
Поточні зобов'язання (150,0 × 25,4 = 3810,0)	3810,00
Довгострокова позика (2400,0 × 25,4 = 60 960,0)	60 960,00
Статутний капітал (725,0 × 25,25 = 18 306,25)	18 306,25
Нерозподілений прибуток	7587,6
Курсова різниця	141,15
Разом, зобов'язання і власний капітал	90 805,00

Контрольні запитання:

1. Хто може бути іноземним інвестором?
2. Які види підприємств з іноземними інвестиціями?
3. Які форми здійснення іноземних інвестицій ?
4. Які особливості отримання фінансових інвестицій в іноземній валюті?
5. Які особливості повернення іноземних інвестицій?
6. Які особливості відображення фінансових інвестицій в обліку?
7. Які особливості ввозу майна як внеску до статутного фонду з точки зору оподаткування?

Тести для самоконтролю:

1. Підприємство нарахувало дивіденди іноземним інвесторам у розмірі 2000 дол., курс на момент нарахування – 27,1 грн, курс НБУ на момент виплати – 27,0 грн. Курсова різниця в бухгалтерському обліку буде відображена у такий спосіб:

- а) дебет 974 кредит 671 – 200 грн;
- б) дебет 671 кредит 744 – 200 грн;
- в) дебет 945 кредит 671 – 100 грн;
- г) дебет 671 кредит 714 – 200 грн.

2. Заборгованість засновників у разі зміни курсу:

- а) не перераховується;
- б) перераховується у всіх випадках;
- в) перераховується у випадку, якщо заборгованість є монетарною статтею;
- в) перераховується у випадку, якщо заборгованість є немонетарною статтею.

3. У разі ліквідації підприємства-нерезидента або продажі акцій сума, накопичена на рахунку 425 «Інший додатковий капітал», відноситься:

- а) дебет 425 «Інший додатковий капітал» кредит 14 «Фінансові інвестиції»;
- б) дебет 14 «Фінансові інвестиції» кредит 714 «Дохід, відповідно, до складу доходів або витрат від неопераційної курсової різниці»;
- в) дебет 425 «Інший додатковий капітал» кредит 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»;
- г) дебет 945 «Витрати від операційної курсової різниці» кредит 14 «Фінансові інвестиції».

4. Курсова різниця у разі перерахунку заборгованості нерезидентів унаслідок зростання курсу НБУ відображається у такий спосіб:

- а) дебет 46 «Неоплачений капітал» кредит 744 «Дохід від не операційної курсової різниці»;
- б) дебет 974 «Втрати від не операційних курсових різниць» кредит 46 «Неоплачений капітал»;
- в) дебет 46 «Неоплачений капітал» кредит 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- г) дебет 945 «Втрати від операційних курсових різниць» кредит 46 «Неоплачений капітал».

5. Під час ввезення майна як внесок у статутний капітал:

- а) мито, податки й митні збори платяться у повному обсязі;
- б) мито не платять у разі ввезення майна на термін не менше трьох років;
- в) мито, податки та митні збори не платять у разі ввезення майна на термін не менше трьох років;
- г) інший варіант.

6. Розмір статутного фонду підприємства визначений у розмірі 10 000 дол. (за курсу НБУ 27,1 грн за долар). До того ж внесок до статутного фонду повинен здійснитися грошовими коштами (курс НБУ в момент фактичного внесення грошових коштів склав 27,2 грн за долар). Курсова різниця буде відображена:

- а) у розмірі 1000 грн у складі доходів;
- б) у розмірі 1000 грн у складі витрат;
- в) не буде відображатися;
- г) інший варіант.

7. Вивезення, переказ, пересилання за межі України іноземної інвестиції в іноземній валюті, раніше здійсненій на території України, у разі припинення інвестиційної діяльності не потребує індивідуальної ліцензії НБУ:

- а) так;
- б) ні.

8. Курсові різниці, що виникають відносно фінансових інвестицій в господарські одиниці за межами України, відображаються у складі:

- а) іншого додаткового капіталу;
- б) доходів;
- в) витрат;
- г) інший варіант.

9. У разі зростання курсу НБУ при перерахунку фінансових інвестицій здійснюються проводки:

- а) дебет 14 «Фінансові інвестиції» кредит 425 «Інший додатковий капітал»;
- б) дебет 425 «Інший додатковий капітал» кредит 14 «Фінансові інвестиції»;
- в) дебет 14 «Фінансові інвестиції» кредит 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- г) дебет 945 «Витрати від операційної курсової різниці» кредит 14 «Фінансові інвестиції».

10. Чи є правильним твердження: якщо внесок до статутного фонду здійснюється у вигляді основних засобів, така заборгованість перерахунку не підлягає:

- а) так;
- б) ні.

Розділ 9 Облік кредитних (фінансових) операцій

9.1 Види кредитних угод

Банківський кредит – будь-яке зобов'язання банку надати певну суму грошей, будь-яка гарантія, будь-яке зобов'язання придбати право вимоги боргу, будь-яке продовження строку погашення боргу, яке надано в обмін на зобов'язання боржника щодо повернення заборгованої суми, а також на зобов'язання на сплату процентів та інших зборів із такої суми.

Кредит в іноземній валюті може бути одержаний як від банківської установи, так і від іноземного контрагента.

Під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності розрізняють різні види комерційних і банківських кредитів.

1. *Комерційний кредит* – це відповідна кредитна угода між двома підприємствами – продавцем (кредитором) і покупцем (позичальником) у вигляді відстрочення платежу.

2. *Вексельний кредит* – кредитування експорту (імпорту) під виданий або одержаний вексель.

3. *Кредит по відкритому рахунку* – полягає у продажу товарів у кредит, при цьому в експортера немає гарантій одержання платежу від імпортера. Такі розрахунки застосовуються тоді, коли існують регулярні і стабільні ділові відносини між покупцем і виробником (наприклад, асоційованими членами транснаціональних корпорацій) і немає законодавчих обмежень.

4. *Факторинг* – форма кредитування, при якій розрахунки здійснює посередник (банк), який за певну комісію і банківський процент викупає платіжні документи за поставлені товари. При викупі посередник оплачує тільки частку вартості постачання.

5. *Форфейтинг* – операція із придбання фінансовим агентом (форфейтором) комерційного зобов'язання покупця-імпортера перед кредитором (продавцем). Операція є специфічною формою кредитування торгових операцій.

6. *Акцептний* – полягає в акцепті банком векселя, який стає гарантією оплати експортеру. Банк акцептує вексель за тієї умови, що до терміну платежу по векселю клієнт внесе в банк суму, необхідну для погашення векселя.

7. *Овердрафт* – форма кредитування експорту, за якою банк списує грошові

кошти з рахунку клієнта, що перевищують залишок на рахунку (дебетове сальдо). Овердрафт надають особливо надійним клієнтам.

9.2 Умови отримання кредиту

Комерційні банки можуть надавати кредити всім суб'єктам господарської діяльності незалежно від їхньої галузевої належності, статусу, форм власності, за наявності в них реальних можливостей та правових форм забезпечення своєчасного повернення кредиту і сплати відсотків (комісійних) за користування ним. Основними умовами надання кредиту є такі умови:



Рисунок 9.1 – Основні умови надання кредиту

Ці та інші умови встановлюються кредитним договором.

Суттєвими умовами кредитного договору є:

- мета отримання кредиту;
- вид валюти;
- сума і строк кредиту;
- умови й порядок надання і погашення кредиту;
- види забезпечення зобов'язань позичальника;
- відсоткові ставки;
- порядок плати за кредит;
- обов'язки, права та відповідальність сторін щодо надання та погашення кредиту.

Однією з умов кредитного договору є також нарахування пені за несвоєчасне повернення кредитних коштів або сплата процентів за користування ними. Під час визначення розміру пені варто враховувати, що максимальний розмір пені обмежений подвійною обліковою ставкою НБУ.

9.3 Порядок отримання банківського кредиту

Для отримання банківського кредиту до банку потрібно подати:

- клопотання (заявку);
- техніко-економічне обґрунтування кредитного заходу;
- розрахунок економічного ефекту від його реалізації;
- копії документів, що обґрунтовують необхідність отримання кредиту (договори, рахунки-фактури на поставку товарно-матеріальних цінностей чи обладнання, з метою придбання яких береться кредит);
- фінансову звітність у складі Балансу (форма № 1) і Звіту про фінансові результати (форма № 2) за останні два – вісім звітних періодів;
- документи, що гарантують повернення кредиту в разі нерентабельності проекту, який кредитується.

Якщо позичальник не відкрив поточний рахунок у банку-кредиторі, то крім перелічених вище документів необхідно також подати:

- засновницькі документи із зазначенням юридичної адреси;
- свідоцтво про державну реєстрацію;
- довідку органів державної статистики з ЄДРПОУ;
- картку зі зразком підпису керівника чи іншої особи, уповноваженої підписувати кредитний договір, і відбитком печатки. Підпис і печатку має бути засвідчено нотаріально чи банком;
- довідку з обслуговуючого банку про відсутність (наявність) заборгованості за кредитами.

Цей перелік не є вичерпний. Банк-кредитор може встановити необхідність подання і деяких інших документів. Щоб уникнути кредитного ризику, банк надає кредит за наявності гарантії платоспроможного суб'єкта господарювання чи поручительства іншого банку, під заставу належного позичальнику майна, під інші гарантії, прийняті в банківській практиці. Із цією метою банк аналізує та вивчає діяльність потенційного позичальника, визначає його кредитоспроможність, прогнозує ризик неповернення кредиту і приймає рішення про надання або відмову в наданні кредиту.

Основними критеріями оцінки кредитоспроможності позичальника можуть бути:

- забезпеченість власними коштами не менше ніж на 50 відсотків усіх його витрат;
- репутація позичальника (кваліфікація, здібності керівника, дотримання ділової етики, договірної та платіжної дисципліни);

– оцінка продукції, що випускається, наявність замовлення на її реалізацію, характер послуг, що надаються (конкурентоспроможність на внутрішньому й зовнішньому ринках, попит на продукцію, послуги, обсяги експорту);

– економічна кон'юнктура (перспективи розвитку позичальника, наявність джерел коштів для капіталовкладень) тощо.

Після підписання кредитного договору банк відкриває позичальнику позичковий рахунок на строк дії такого договору. З цього рахунку грошові кошти перераховуються банком на поточний рахунок позичальника в іноземній валюті, реквізити якого зазначені в кредитному договорі.

9.4 Облік кредитних операцій

Облік одержаних кредитів ведеться на рахунках:

– 502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті» – відображається кредит банку терміном більше 1 року;

– 504 «Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті» – відображається кредит банку за умов пролонгації;

– 506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті» – відображається кредит партнера терміном більше 1 року;

– 602 «Короткострокові кредити банків в іноземній валюті» – відображається кредит банку терміном менше 1 року;

– 604 «Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті» – відображається кредит банку за умови пролонгації.

Сальдо по цих рахунках відображає суму залишку заборгованості по кредитах. Аналітичний облік ведеться по кожному одержаному кредиту в іноземній валюті.

Перерахунок у гривневий еквівалент здійснюється за курсом НБУ на день здійснення операцій в іноземній валюті.

Для перерахунку кредитних операцій подіями є:

– дата надходження суми кредиту на валютний рахунок;

– дата нарахування відсотків, що підлягають сплаті;

– дата оплати відсотків;

– дата погашення кредиту;

– кінець звітного періоду.

Заборгованість по кредитах належить до монетарних статей, отже перерахунок заборгованості в іноземній валюті по кредитах здійснюється на кінець звітного періоду і на дату погашення кредиту. Курсові різниці за наслідками перерахунку заборгованості по кредитах у бухгалтерському обліку відображаються у складі

доходів (витрат) від неопераційної курсової різниці на рахунках:

- 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»;
- 974 «Втрати від неопераційної курсової різниці».

Відсотки по валютних кредитах відносяться до фінансових витрат і відображаються на рахунках 95 «Фінансові витрати», 85 «Інші витрати».

Приклад 9.1. Підприємство одержало короткостроковий кредит у розмірі 8000 дол. за курсу НБУ 27,2 грн за долар. На кінець кварталу нараховані відсотки за користування кредитом у розмірі 100 дол. Курс НБУ на кінець кварталу – 27,35. У наступному кварталі були сплачені відсотки, курс НБУ – 27,0, та була погашена частина кредиту в розмірі 2000 дол. Курс на момент погашення – 27,3 грн за долар. Відобразити вказані операції в податковому і бухгалтерському обліку (табл. 9.1).

Таблиця 9.1 – Відображення операцій із отримання кредиту

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Отримання кредиту на валютний рахунок підприємства ($8000 \times 27,2 = 217\,600,0$)	312	602	217 600,0
2. Нарахування курсової різниці на кінець кварталу на непогашену частину кредиту ($8000 \times (27,35 - 27,2) = 1200,0$)	974	602	1200,0
3. Нарахування відсотків за користування кредитом ($100 \times 27,35 = 2735,0$)	95	684	2735,0
4. Сплата частини кредиту ($2000 \times 27,3 = 54\,600,0$)	602	312	54 600,0
5. Курсова різниця на момент погашення частини кредиту ($2000 \times 27,3 - 2000 \times 27,35 = 100$)	602	744	100,0
6. Сплата відсотків за кредитом ($100 \times 27 = 2700$)	684	312	2700,0
7. Курсова різниця на момент сплати відсотків за кредитом ($100 \times 27,0 - 100 \times 27,35 = 35$)	684	744	35,0

Контрольні запитання:

1. Які види кредитних угод Вам відомі?
2. Які особливості оформлення кредитів від нерезидентів?
3. Які особливості обліку кредитних операцій в бухгалтерському обліку?

Тести для самоконтролю:

1. Кредит в іноземній валюті може бути одержаний:

- а) виключно від банківської установи;
- б) виключно від іноземного контрагента;
- в) як від банківської установи, так і від іноземного контрагента.

2. Кредити від іноземного контрагента можна одержувати за наявності індивідуальної ліцензії:

- а) так;
- б) ні.

3. За отримання кредиту без ліцензії:

- а) накладається штраф у розмірі одержаного кредиту;
- б) накладається штраф у розмірі 10 % одержаного кредиту;
- в) штраф не накладається.

4. Вибрати відповідні твердження:

1. Комерційний кредит	А. Кредитування експорту (імпорту) під виданий або одержаний вексель.
2. Вексельний кредит	Б. Полягає в акцепті банком векселя, який стає гарантією оплати експортеру. Банк акцептує вексель за тієї умови, що до терміну платежу по векселю клієнт внесе в банк суму, необхідну для погашення векселя.
3. Кредит по відкритому рахунку	В. Форма кредитування експорту, при якій розрахунки з експортером здійснює посередник (банк), який за певну комісію і банківський процент викупує платіжні документи експортера. При викупі посередник оплачує 4/5 вартості постачання, а залишок оплачує після настання зазначеного терміну.
4. Факторінг	Г. Форма кредитування експорту банком шляхом викупу векселів та інших боргових зобов'язань по зовнішньоторговельних операціях за мінусом дисконту.
5. Форфейтінг	Д. Форма кредитування експорту, за якою банк списує грошові кошти з рахунку клієнта, що перевищують залишок на рахунку (дебетове сальдо). Овердрафт надають особливо надійним клієнтам.
6. Акцептний	Е. Кредит у формі відстрочення платежу по експорту цінностей.
7. Овердрафт	Ж. Надається експортером іноземному імпортеру у вигляді відстрочення платежу.

5. Облік довгострокових кредитів ведеться на рахунках:

- а) 504;
- б) 502;
- в) 506;
- г) 602.

6. Визначити, чи є правильним твердження та взаємозв'язок між ними:

- 1) заборгованість по кредитах відноситься до монетарних статей;
- 2) тому
- 3) перерахунок заборгованості в іноземній валюті по кредитах не здійснюється на кінець звітного періоду і на дату погашення кредиту.

	1	2	3
а)	так	так	так
б)	так	так	ні
в)	ні	так	так
г)	ні	так	так

7. Курсові різниці за наслідками перерахунку заборгованості по кредитах у разі зростання курсу НБУ в бухгалтерському обліку відображаються:

- а) у складі доходів від неопераційної курсової різниці;
- б) у складі витрат від неопераційної курсової різниці;
- в) у складі доходів від операційної курсової різниці;
- б) у складі витрат від операційної курсової різниці.

8. Відсотки по валютних кредитах відображаються на рахунках:

- а) 95 «Фінансові витрати»;
- б) 94 «Інші операційні витрати»;
- в) 92 «Адміністративні витрати»;
- г) 90 «Собівартість».

9. Перерахунок заборгованості по кредитах у разі зниження курсу НБУ в податковому обліку відображається:

- а) у складі доходів;
- б) у складі витрат;
- в) не відображається.

10. Перерахунок заборгованості за процентами по кредиту, не погашеної у відповідний строк, у разі зростання курсу НБУ в податковому обліку відображається:

- а) у складі доходів;
- б) у складі витрат;
- в) не відображається.

Розділ 10 Облік службових відряджень за кордон

10.1 Поняття службового відрядження, розрахунок і видача авансу

Службове відрядження за кордон – поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства, об'єднання, установи, організації на певний термін в іншу країну для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи.

Відрядження за кордон здійснюється відповідно до наказу (розпорядження) керівника підприємства після затвердження технічного завдання, у якому визначаються мета виїзду, завдання та очікувані результати відрядження, строк, умови перебування за кордоном (у разі поїздки за запрошенням подається його копія з перекладом), і кошторису витрат.

Граничний термін знаходження у відрядженні за кордон не може перевищувати 60 календарних днів.

Проте у разі направлення працівника у відрядження за кордон згідно із зовнішньоекономічними угодами (контрактам) для здійснення монтажних, налагоджувальних, ремонтних, проектних, проектно-дослідницьких, будівельних, будівельно-монтажних і пуско-налагоджувальних робіт, шефмонтажу і авторського нагляду під час будівництва граничний термін відрядження не повинен перевищувати одного року.

Максимальний термін – 60 днів – передбачений також і для випадків затримки працівника у відрядженні з таких поважних причин:

- захворювання працівника, який відряджається;
- відсутність транспортних квитків;
- відміна авіарейсів;
- ремонт транспортних засобів або інші, не залежні від працівника причини, підтверджені документально.

Якщо ж затримка у відрядженні відбулася без поважних причин і/або документально підтвердити причину такої затримки працівник, що направлений у відрядження, не може, то за час затримки йому не виплачується заробітна плата, не відшкодовуються добові витрати, витрати на наймання житла та ін.

Рішення про продовження терміну відрядження у разі затримки з поважних причин приймає керівник підприємства, оформляючи відповідний наказ або розпорядження після прибуття працівника до місця роботи на підставі його доповідної записки і представлених підтверджуючих документів.

Для правильного розрахунку суми добових, підлягаючих відшкодуванню працівникові, направленому у відрядження, бухгалтер повинен визначити фактичну кількість днів знаходження цього працівника за кордоном.

Фактична кількість днів визначається на підставі відміток:

- контрольно-пропускних пунктів Прикордонних військ України в заграничному паспорті або заміняючому його документі – у разі відряджень в країну, із якою встановлений повний прикордонний контроль;
- відряджуючої і приймаючої сторін у відрядному посвідченні – у разі відрядження в країну, із якими прикордонний контроль не встановлений або спрощений.

За відсутності згаданих вище відміток добові витрати (як і інші витрати) працівнику не відшкодовуються і до складу витрат підприємства не включаються.

Від'їзд працівника у відрядження за межі країни і повернення в один і той же день вважається одним днем відрядження і добові в такому разі відшкодовуються за нормами, установленими для відрядження за межі.

Якщо працівник, направлений у відрядження, під час виїзду або повернення в країну, прикордонний контроль з якою не встановлений або спрощений, здійснює пересадку на інший транспортний засіб або зупинку в готелі (мотелі) на території України, то в такому разі застосовується особливий порядок відшкодування добових витрат. Добові за час проїзду через територію України відшкодовуються відповідно до норм, передбачених для відряджень по Україні. У цьому разі добові витрати згідно з нормами, установленими для відряджень за кордон, відшкодовуються:

- із дня останньої пересадки на інший транспортний засіб (вибуття з готелю) на території України під час напряму того, хто відряджається за межі;
- до дня першої пересадки на інший транспортний засіб (зупинки в готелі) під час повернення до України.

10.2 Облік витрат на відрядження в іноземній валюті

При направленні працівника у відрядження підприємство зобов'язане забезпечити його авансом у національній валюті тієї країни, в яку він прямує, або у вільно конвертованій валюті на поточні витрати в розмірах, що відповідають встановленим нормам.

Операції, що проводяться в іноземній валюті, враховуються відповідно до норм П(С) БУ 21 «Вплив зміни валютних курсів».

Дебіторська заборгованість в іноземній валюті, що утворилася в день видачі авансу підзвітній особі, є немонетарною статтею, відображається за курсом НБУ,

який діяв на день її виникнення (первинного відображення), і не підлягає перерахунку у зв'язку із зміною курсу НБУ до іноземної валюти.

Вільно конвертована валюта – це валюта, яка широко використовується для здійснення платежів по міжнародних операціях, продається на головних валютних ринках світу і вказана в групі 1 Класифікатора валют НБУ.

За час перебування у відрядженні працівникові відшкодовуються витрати:

а) на проїзд (зокрема на перевезення багажу, бронювання транспортних квитків, оплату аеропортних зборів, користування постільними речами в поїздах) до місця відрядження і назад, а також за місцем відрядження (зокрема на орендованому транспорті);

б) на оплату вартості проживання у готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях у межах, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 № 98 граничних сум витрат на найм житлового приміщення, установлених із урахуванням включених до рахунків на оплату вартості проживання витрат за користування телефоном, холодильником, телевізором та інших витрат (крім витрат на побутові послуги та витрат на оплату податку на додану вартість);

в) на побутові послуги, що включені до рахунків на оплату вартості проживання у місцях проживання (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), але не більш як 10 відсотків сум добових витрат;

г) на бронювання місць у готелях (мотелях) у розмірах не більш як 50 відсотків вартості місця за добу;

д) на оформлення закордонних паспортів;

е) на оформлення дозволів на в'їзд (віз);

ж) на оплату вартості страхового поліса життя або здоров'я відрядженого працівника або його цивільної відповідальності (у разі використання транспортного засобу при здійсненні відрядження) за наявності його оригіналу з відміткою про сплату страхового платежу, якщо згідно із законами держави, до якої відряджається працівник, або держав, територією яких здійснюється транзитний рух до зазначеної держави, необхідно здійснити таке страхування;

и) на обов'язкове страхування та інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування в місці відрядження (зокрема будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат);

к) на оплату службових телефонних розмов (у розмірах, погоджених із керівником);

л) на оплату комісійних витрат у разі обміну валюти.

Витрати за користування таксі або оренду автотранспорту можуть бути відшкодовані лише з дозволу керівника підприємства (згідно з підтвердними документами).

У разі відрядження за кордон на службовому автомобілі витрати на паливно-мастильні матеріали відшкодовуються з урахуванням установлених норм за 1 кілометр пробігу відповідно до затвердженого маршруту, що має бути визначено у наказі (розпорядженні) керівника підприємства.

З дозволу керівника відрядженому працівникові можуть бути відшкодовані фактичні витрати, що перевищують граничні суми відшкодування витрат на найм житлового приміщення та на службові телефонні розмови. Зазначені витрати не є надміру витраченими коштами.

Керівники підприємств (крім міністрів та керівників інших центральних органів виконавчої влади) особисто вирішують питання щодо відшкодування своїх витрат на найм житлових приміщень, що перевищують граничні суми.

Витрати на відрядження відшкодовуються лише за наявності документів в оригіналі, що засвідчують вартість цих витрат, а саме: транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), зокрема електронних квитків за наявності посадкового талона та документа про сплату за всіма видами транспорту, зокрема чартерних рейсів, рахунків, отриманих із готелів (мотелів) або від інших осіб, що надають послуги з розміщення та проживання відрядженого працівника, зокрема бронювання місць у місцях проживання, страхових полісів тощо.

Для того щоб підприємство мало змогу включити до складу витрат, мають бути дотримані такі вимоги:

- фізична особа, направлена у відрядження, повинна перебувати в трудових відносинах з підприємством, яке його направляє, або бути членом керівного органу;
- документальне підтвердження зв'язку відрядження з господарською діяльністю підприємства.

Аванс працівнику може бути виданий в таких формах:

- у готівковій – через касу підприємства;
- у безготівковій – із застосуванням платіжних карток.

При визначенні розміру авансу підприємство використовує граничні норми добових витрат:

- якщо в рахунки готелів не включена вартість харчування – не більше 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, що діяла на 1 січня звітного року, у розрахунку на добу;

– якщо в готельний рахунок включена вартість харчування: одноразового – 80 %; дворазового – 55 %; триразового – 35 %.

При відрядженні працівника строком на один день добові витрати відшкодовуються як за повну добу.

Добові витрати виплачують працівнику в іноземній валюті в сумі, яка в гривневому еквіваленті за курсом НБУ на день видачі з каси уповноваженого банку не перевищує встановлених граничних норм добових витрат – 75 % розміру мінімальної заробітної плати.

Власник або уповноважена ним особа має право встановлювати додаткові обмеження щодо інших сум і цілей використання засобів, наданих на відрядження. Наприклад, можуть встановлюватися обмеження на проїзд тим чи іншим видом транспорту, на витрати, пов'язані з наймом житла, інші.

Із письмово оформленим рішенням про обмеження витрат працівник повинен ознайомитися до від'їзду у відрядження.

Приймальна сторона може забезпечувати працівника додатковими валютними засобами у вигляді компенсації поточних витрат (окрім транспортних витрат на проїзд в країну призначення і назад і наймання житла) або добових витрат. У цьому випадку відряджаючи працівника підприємство при виплаті йому добових витрат зменшує їх суму на суму одержаної працівником компенсації. Якщо ж сума компенсації дорівнює або більше встановленої суми граничних норм добових витрат, то добові такому працівнику не виплачуються.

У випадку, якщо сума авансу в іноземній валюті має дробову частину, застосовується арифметичне округлення до цілої одиниці.

Видачу іноземної валюти на відрядження здійснюють уповноважені банки. Як підстава для цього використовується надана підприємством заявка, у якій містяться такі відомості:

- номер і дата наказу (розпорядження) про відрядження;
- прізвище, ім'я, по батькові працівника, що виїжджає за кордон;
- термін перебування за кордоном;
- розрахунок витрат в іноземній валюті.

Повернути залишок виданих на відрядження грошових коштів у касу підприємства або зарахувати їх на відповідний рахунок підприємства, яке направило його у відрядження, працівник зобов'язаний у встановлені законодавством терміни – до закінчення третього банківського дня, наступного за днем, у якому платник податків завершує таке відрядження.

Приклад 10.1 Десятого жовтня 2017 р. працівник подав в бухгалтерію авансовий звіт, до якого були додані такі документи: посвідчення про відрядження (вибув – 04.10, прибув – 07.10); копія закордонного паспорта з відмітками про проходження прикордонного контролю 04.10 і 07.10; 2 квитки вартістю 100 євро кожний; рахунок за проживання в готелі на суму 240 євро; нараховані добові витрати. Курс НБУ на дату затвердження авансового звіту та повернення невикористаних коштів – 29,0 грн/євро. Працівник отримав аванс на відрядження в розмірі 630 євро і повернув невикористані кошти до бухгалтерії. Курс НБУ на дату отримання коштів – 29,1 грн/євро. Здійснити необхідні розрахунки й відобразити операції в обліку (табл. 10.2). Витрати на відрядження складають: добові: $1033,5 \times 4 = 4134$ грн : 29,1 = 142 євро; витрати на проживання: 240 євро; вартість проїзду: 200 євро. Усього: 582 євро.

Таблиця 10.1 – Відображення витрат на відрядження

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Отримано із банку валюту ($582 \times 29,1 = 16\,936,2$)	302	312	16 936,2
2. Видано аванс на відрядження	372	302	16 936,2
3. Віднесено на витрати суму витрат на відрядження ($582 \times 29,1 = 16\,936,2$)	92	372	16 936,2

У цьому випадку дебіторська заборгованість підзвітної особи є немонетарною статтею та не підлягає перерахунку незважаючи на той факт, що на момент затвердження авансового звіту курс змінився.

10.3 Розрахунки із застосуванням пластикових карток

У разі відрядження за кордон працівникові, направленому у відрядження, сума авансу в іноземній валюті може бути або видана на руки, або перерахована в безготівковій формі на картковий рахунок.

Працівник, який відряджається, може за допомогою карткових рахунків:

– проводити безготівкові розрахунки в іноземній валюті за межами України, пов'язані з витратами на відрядження і представницькими витратами;

– одержувати готівку в іноземній валюті для оплати витрат на відрядження або за межами України, або в установленому порядку на території України в касі емітента.

Проте працівник, який відряджається, не має права застосовувати корпоративну картку для оплати в іноземній валюті договорів (контрактів), здійснюваних від імені резидента.

Засоби, списані з карткового рахунку, вважаються виданими під звіт.

Під час відряджень за кордон аванс на відрядження може бути перерахований працівникам підприємства як на корпоративні (валютні та гривневі), так і на власні платіжні картки (п. 2.12 Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою НБУ від 15.12.2004 № 637). У цьому разі працівники подають до бухгалтерії підприємства звіт про використання коштів разом із підтверджувальними документами в установлені строки і порядку, що визначені для підзвітних осіб законодавством України, а також документи про одержання готівки з поточного рахунку (чек банкомата, копія видаткового ордера, довідки за встановленими формами, сліп, квитанція торговельного терміналу тощо) разом з невитраченим залишком готівки.

Відповідно до Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» від 05.04.2001 № 2346–III платіжна картка – електронний платіжний засіб у вигляді емітованої в установленому законодавством порядку пластикової чи іншого виду картки, що використовується для ініціювання переказу коштів з рахунку платника або з відповідного рахунку банку з метою оплати вартості товарів і послуг, перерахування коштів зі своїх рахунків на рахунки інших осіб, отримання коштів у готівковій формі в касах банків через банківські автомати, а також здійснення інших операцій, передбачених відповідним договором. Грошові кошти, які знаходяться на поточному рахунку підприємства (підприємця), операції за яким можуть здійснюватись з використанням електронного платіжного засобу, не вважаються виданими під звіт до того моменту, поки держатель корпоративної картки (довірена особа) не зніме їх готівкою або не розрахується за певні витрати.

Відповідно до п. 5 П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на початок дня дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат). Отже, у разі, коли працівник витрачає кошти за допомогою корпоративної валютної картки, необхідно застосовувати курс НБУ, який діяв на дату списання коштів з карткового рахунку. До того ж необхідно

користуватися даними виписки банку по такому картковому рахунку. Якщо працівнику для закордонного відрядження видана гривнева корпоративна картка, рух коштів по картковому рахунку буде відбуватися у гривні. У такому випадку перераховувати понесені витрати за курсом НБУ не потрібно – розрахунки з підзвітною особою здійснюються у сумі гривень, що витрачена на купівлю валюти для сплати витрат. Під час перерахування авансу на відрядження на власну гривневу картку працівника таке перерахування прирівнюється до видачі готівкових коштів в національній валюті під звіт із моменту перерахування їх з поточного рахунку, а валютні витрати обраховуються за курсом НБУ на дату складання авансового звіту.

Валюта, що перерахована на корпоративну картку та витрачається підзвітною особою, вважається авансом у момент списання коштів із корпоративної картки, тому згідно з п. 6 П(С)БО 21 сума такого авансу в іноземній валюті, надана підзвітній особі для придбання немонетарних активів (витрат у відрядженні), при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу. Оскільки рух валютних коштів по корпоративній картці є рухом коштів на валютному рахунку підприємства (монетарна стаття), то згідно з п. 8 П(С)БО 21 здійснюється визначення курсових різниць на дату здійснення господарської операції в її межах або за всією статтею (відповідно до облікової політики). Отже, під час списання коштів у підзвіт із корпоративної валютної картки за курсом НБУ необхідно зробити розрахунок курсових різниць по картковому рахунку. Щодо термінів звітування маємо зауважити, що відповідно до вимог пп. 170.9.2 ПКУ звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, подається за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку: а) завершує таке відрядження; б) завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт. Крім цього, пп. 170.9.3 ПКУ встановлює, що дія пункту 170.9 Кодексу поширюється також на витрати, пов'язані з відрядженням чи виконанням деяких цивільно-правових дій, що були оплачені з використанням корпоративних платіжних карток, дорожніх, банківських або іменних чеків, інших платіжних документів, з урахуванням таких особливостей:

а) у разі якщо під час службових відряджень відряджена особа – платник податку отримала готівку із застосуванням платіжних карток, вона подає звіт про

використання виданих на відрядження коштів і повертає суму надміру витрачених коштів до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження;

б) у разі якщо під час службових відряджень відряджена особа – платник податку застосувала платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі, а строк подання платником податку звіту про використання виданих на відрядження коштів не перевищує 10 банківських днів, за наявності поважних причин роботодавець може його подовжити до 20 банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними документами). У тому разі, якщо термін звітування закінчується, а сума витрачених коштів ще не списана з карткового рахунку, то витрати в бухгалтерському обліку слід визнавати за курсом НБУ на дату затвердження авансового звіту (п. 5 П(С)БО 21). Отже:

– якщо працівник витрачає кошти за допомогою корпоративної валютної картки, необхідно застосовувати курс НБУ, який діяв на дату списання коштів з карткового рахунку;

– при перерахуванні авансу на відрядження на власну гривневу картку працівника валютні витрати обраховуються за курсом НБУ на дату складання авансового звіту;

– якщо термін звітування закінчується, а сума витрачених коштів ще не списана з карткового рахунку, то витрати в бухгалтерському обліку слід визнавати за курсом НБУ на дату затвердження авансового звіту;

– при списанні коштів у підзвіт з корпоративної валютної картки за курсом НБУ необхідно зробити розрахунок курсових різниць по картковому рахунку.

Документи за операціями з використанням електронних платіжних засобів мають статус первинного документа та можуть бути використані під час урегулювання спірних питань.

Контрольні запитання:

1. Як здійснюється документальне оформлення відрядження?
2. Який порядок визначення суми авансу?
3. Як відображаються витрати на відрядження в іноземній валюті?
4. Які витрати на відрядження включаються до складу витрат?
5. Як встановлюється строк знаходження працівника у відрядженні?
6. Який граничний строк знаходження працівника у відрядженні?
7. Які витрати на відрядження не включаються до складу витрат?
8. Яких вимог треба дотриматись для включення витрат на відрядження до складу витрат?

Тести для самоконтролю:

1. Розмір добових за кордон у разі, якщо в рахунки готелів не включена вартість харчування, складає:

- а) 75% мінімальної заробітної плати;
- б) 1000 грн;
- в) 500 грн;
- г) 98 грн.

2. Добові витрати в разі відрядження закордон виплачуються працівнику:

- а) у гривнях;
- б) в іноземній валюті в сумі, яка в гривневому еквіваленті за курсом НБУ на день видачі з каси уповноваженого банку не перевищує встановлених граничних норм добових витрат;
- в) інший варіант.

3. Чи є правильним таке твердження: власник або уповноважена ним особа має право встановлювати додаткові обмеження щодо інших сум і цілей використання засобів, наданих на відрядження:

- а) так;
- б) ні.

4. Доповнити: одержавши аванс в іноземній валюті, відряджений працівник відповідно при перетині кордону здійснює такі види декларування:

- усне – якщо сума іноземної валюти, яка вивозиться, і/або дорожніх чеків складає _____ або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті;
- письмове – якщо загальна сума іноземної валюти, яка вивозиться, і/або дорожніх чеків складає до _____ або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті.

5. Граничний термін знаходження у відрядженні за кордон не може перевищувати:

- а) 30 днів;
- б) 100 календарних днів;
- в) 60 календарних днів;
- г) 20 календарних днів.

6. Рішення про продовження терміну відрядження у разі затримки з поважних причин приймає:

- а) працівник;
- б) бухгалтер;
- в) керівник підприємства;
- г) власник підприємства.

7. До складу витрат підприємства не включаються витрати:

а) на проїзд (включаючи попереднє замовлення квитків, користування постільними речами в потягах, перевезення багажу) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження;

б) на проживання в готелях (мотелях) або наймання інших житлових приміщень, а також включені в такі рахунки витрати на харчування або побутові послуги (прання, чищення, ремонт і прасування одягу, білизни, взуття), користування холодильником, телевізором (окрім каналів, за які встановлена окрема плата);

в) на оформлення закордонних паспортів, дозвіл на виїзд (візи), усні й письмові переклади, інші витрати, пов'язані з правилами від'їзду і перебування в місці відрядження, включаючи будь-які належні до сплати податки і збори;

г) проведення заходів з метою реклами.

8. Чи є правильним таке твердження: дебіторська заборгованість в іноземній валюті, що утворилася в день видачі авансу підзвітній особі є немонетарною статтею, відображається за курсом НБУ, який діяв на день її виникнення і не підлягає перерахунку у зв'язку із зміною курсу НБУ до іноземної валюти:

- а) так;
- б) ні.

9. Заборгованість підзвітної особи при зміні валютного курсу:

- а) перераховується;
- б) не перераховується.

10. Аванс на відрядження може бути перерахований на картку працівника:

- а) так;
- б) ні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс [Електронний ресурс] / ВРУ, від 02.12.2010 № 2755–VI. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс] / ВРУ, від 16.01.2003 № 435–IV. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
3. Господарський кодекс України [Електронний ресурс] / ВРУ, від 16.01.2003 № 436–IV. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
4. Митний кодекс України [Електронний ресурс] / ВРУ, від 13.03.2012 № 4495–VI. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
5. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [Електронний ресурс] / ВРУ, від 16.04.91 № 959–12. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.
6. Закон України від «Про режим іноземного інвестування» [Електронний ресурс] / ВРУ, від 09.03.1996 № 93/96–ВР. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>].
7. Закон України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» [Електронний ресурс] / ВРУ, від 05.04.2001 № 2346–III. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2346-14>.
8. Закон України «Про врегулювання товарообмінних операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» [Електронний ресурс] / ВРУ, від 23.12.1998 № 351. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/351-14>.
9. Закон України «Про банки і банківську діяльність» [Електронний ресурс] / ВРУ, від 07.12.2000 № 2121–III. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2121-14>.
10. Декрет КМУ «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» [Електронний ресурс] / КМУ, від 19.02.1993 № 15–93. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/15-93>.
11. Постанова КМУ «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» [Електронний ресурс] / КМУ, від 2 лютого 2011 р. № 98. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-%D0%BF>.
12. Постанова НБУ «Про здійснення операцій з використанням електронних платіжних засобів» [Електронний ресурс] / НБУ, від 05.11.2014 № 705. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/v0705500-14>.

13. Постанова НБУ «Положення про порядок здійснення уповноваженими банками операцій за документарними акредитивами в розрахунках за зовнішньоекономічними операціями» [Електронний ресурс] / НБУ, від 03.12.2003 № 514. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1213-03>.

14. Постанова НБУ «Положення про порядок та умови торгівлі іноземною валютою» [Електронний ресурс] / НБУ, 10.08.2005 № 281. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/v0822500-15>.

15. П(С)БО № 21 «Вплив змін валютних курсів» [Електронний ресурс] / МФУ, 10.08.2000 № 193. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05>.

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» [Електронний ресурс] / МФУ, 26.04.2000 № 91. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05>.

17. Інструкція про службові відрядження в межах України і за кордон, [Електронний ресурс] / МФУ, 13.03.1998 № 59. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05>.

18. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні [Електронний ресурс] / НБУ, 15.12.2004 № 637. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05>.

19. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах [Електронний ресурс] / НБУ, 12.11.2003 № 492. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03>.

20. Бутинець Ф. Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / [Ф. Ф. Бутинець, І. В. Жиглей, В. М. Пархоменко] ; під ред. Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с. – ISBN 966-7570-77-0.

21. Облік та аналіз діяльності підприємств у сфері зовнішньоекономічних відносин : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / [М. М. Дупай, П. Н. Денчук, С. В. Питель та інші] ; під ред. М. М. Дупай. – Тернопіль : Астон, 2003. – 200 с. – ISBN 966-7995-X.

22. Каленський М. М. Місце і роль митного оподаткування в податковій системі держави / М. М. Каленський // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 4. – С. 60–64.

23. Карпушенко М. Ю. Облік зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / [М. Ю. Карпушенко, Н. І. Гордієнко]. – Харків : Страйд, 2006. – 304 с. – ISBN 966-695-065-0.

ДОДАТКИ

Додаток А

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)

бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» (далі – Положення (стандарт) 21) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах та відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України.

2. Норми Положення (стандарту) 21 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі – підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

3. Положення (стандарт) 21 не поширюється на:

- операції хеджування статей з іноземної валюти;
- відображення (перерахунок) показників статей фінансової звітності, наведених у валюті звітності, в іноземній валюті.

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Валюта звітності – грошова одиниця України.

Валютний курс – установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

Господарська одиниця за межами України – дочірнє, асоційоване, спільне підприємство, філія, представництво або інший підрозділ підприємства, які перебувають або ведуть господарську діяльність за межами України.

Іноземна валюта – валюта інша, ніж валюта звітності.

Курсова різниця – різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

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

Немонетарні статті – статті інші, ніж монетарні статті балансу.

Операція в іноземній валюті – господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті.

Операції в іноземній валюті

5. Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на початок дня, дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат). Підприємство може операції з безготівкових розрахунків в іноземній валюті відображати у валюті звітності у сумі, визначеній у документах банку, з урахуванням особливостей застосування банком валютного курсу на дату здійснення операції, у разі якщо це не суперечить вимогам податкового і митного законодавства в частині застосування валютного курсу.

6. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу. У разі здійснення авансових платежів в іноземній валюті постачальникові частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість одержаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу. У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів.

Балансова вартість зазначених статей балансу надалі визначається (оцінюється) згідно з відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

7. На кожну дату балансу:

а) монетарні статті в іноземній валюті відображаються з використанням валютного курсу на кінець дня дати балансу;

б) немонетарні статті, які відображені за історичною собівартістю і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на початок дня дати здійснення операції;

в) немонетарні статті за справедливою вартістю в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на початок дня дати визначення цієї справедливої вартості.

8. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату балансу, а також на дату здійснення господарської операції в її межах або за всією статтею (відповідно до облікової політики). Для визначення курсових різниць на дату балансу застосовується валютний курс на кінець дня дати балансу. При визначенні курсових різниць на дату здійснення господарської операції застосовується валютний курс на початок дня дати здійснення операції. Підприємство може здійснити перерахунок залишків на кінець дня за монетарними статтями в іноземній валюті, за якими протягом дня здійснювались господарські операції із застосуванням валютного курсу, встановленого на кінець цього дня.

Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

Курсові різниці від перерахунку монетарних статей про інвестиційну і фінансову діяльність відображаються у складі інших доходів (витрат), за винятком курсових різниць, які відображаються згідно з пунктом 9 Положення (стандарту) 21.

Курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу.

9. Курсові різниці, які виникають щодо дебіторської заборгованості або зобов'язань за розрахунками із господарською одиницею за межами України, погашення яких не плануються і не є ймовірними в найближчій перспективі, відображаються у складі іншого додаткового капіталу та відображаються в іншому сукупному доході.

Фінансова звітність в іноземних валютах

10. Показники статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України включаються у валюті звітності до фінансової звітності підприємства в такому порядку:

10.1. Монетарні і немонетарні статті (крім статей власного капіталу) господарської одиниці за межами України підлягають перерахунку за валютним курсом на кінець дня дати балансу.

10.2. Статті доходів, витрат та руху грошових коштів підлягають перерахунку за валютним курсом на кінець дня дати здійснення операцій, за винятком

випадків, коли фінансова звітність господарської одиниці складена у валюті країни з гіперінфляційною економікою.

Для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів за кожний місяць може застосовуватися середньозважений валютний курс за відповідний місяць.

Середньозважений валютний курс є результатом ділення суми добутків величин курсів Національного банку України та кількості днів їх дії у звітному місяці на кількість календарних днів у цьому місяці.

10.3. Показники статей власного капіталу (крім нерозподіленого прибутку або непокритого збитку) відображаються за валютним курсом на кінець дня дати визнання показника відповідної статті.

10.4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на кінець дня дати балансу визначається виходячи з нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на початок року, чистого прибутку (збитку) за даними перерахованого звіту про фінансові результати за звітний період та суми розподіленого у звітному періоді прибутку (списаного збитку), перерахованої за валютним курсом на кінець дня дати розподілу прибутку (списання збитку).

Зазначений порядок застосовується лише до перерахунку фінансової звітності тих господарських одиниць за межами України, які відповідають усім наведеним нижче ознакам класифікації, кількісні характеристики яких визначаються власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою) підприємства відповідно до законодавства та установчих документів:

1) операції з підприємством становлять незначну частку в обсязі діяльності господарської одиниці;

2) основним джерелом фінансування діяльності господарської одиниці є доходи від власних операцій або місцеві позики;

3) витрати на заробітну плату, матеріали та інші елементи операційних витрат господарської одиниці сплачуються або відшкодовуються переважно в іноземній валюті;

4) оплата реалізованої господарською одиницею продукції (робіт, послуг) здійснюється переважно в іноземній валюті;

5) рух грошових коштів підприємства відокремлено від поточної діяльності господарської одиниці за межами України і не зазнає прямого впливу її господарської діяльності.

11. Фінансова звітність господарської одиниці за межами України, складена в грошовій одиниці країни з гіперінфляційною економікою, до застосування порядку, наведеного в пункті 10 Положення (стандарту) 21, попередньо коригується за

вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 22 «Вплив змін цін та інфляції».

Якщо економіка країни діяльності господарської одиниці за межами України втрачає ознаки гіперінфляційної, а показники фінансової звітності господарської одиниці більше не коригуються за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 22 «Вплив змін цін та інфляції», то оцінка статей фінансової звітності на дату її останнього подання визнається історичною собівартістю для перерахунку у валюту звітності.

12. Включення статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України, перерахованих у валюту звітності, до консолідованої фінансової звітності здійснюється згідно з відповідним національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку.

13. Показники статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України, яка не відповідає ознакам класифікації, наведеним у пункті 10 Положення (стандарту) 21, відображаються у валюті звітності відповідно до пунктів 6–9 Положення (стандарту) 21.

При змінах ознак класифікації діяльності господарської одиниці за межами України, наведених у пункті 10 Положення (стандарту) 21, застосування порядку перерахунку показників статей фінансової звітності господарської одиниці у валюту звітності починається з дати вказаних змін.

14. У разі продажу або ліквідації господарської одиниці за межами України накопичена сума курсових різниць, що відображена в складі іншого додаткового капіталу, включається до складу інших доходів (витрат) того звітного періоду, в якому визнається прибуток або збиток від продажу (ліквідації) господарської одиниці за межами України та відображається в іншому сукупному доході.

Розкриття інформації про вплив змін валютних курсів у примітках до фінансової звітності

15. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

15.1. Сума курсових різниць, що включена до складу доходів і витрат протягом звітного періоду.

15.2. Сума курсових різниць, що включена протягом звітного періоду до складу іншого додаткового капіталу, а також інформація, що пояснює взаємозв'язок між сумою таких курсових різниць на початок і на кінець звітного періоду.

16. У разі зміни ознак класифікації діяльності господарської одиниці за межами України також наводиться така інформація:

16.1. Характер та причини зміни.

16.2. Вплив зміни на власний капітал.

16.3. Вплив зміни на чистий прибуток (збиток) за попередній рік, якщо така зміна відбулася на початку попереднього року.



ЗАКОН УКРАЇНИ

Про зовнішньоекономічну діяльність

Розділ I

ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Визначення термінів

У цьому Законі нижченаведені терміни вживаються в такому значенні:

Аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам;

Валютні кошти – валютні цінності:

- іноземна валюта готівкою,
- платіжні документи (чеки, векселі, тратти, депозитні сертифікати, акредитиви та інші) в іноземній валюті,
- цінні папери (акції, облігації, купони до них, бони, векселі та інші) в іноземній валюті,
- золото та інші дорогоцінні метали у вигляді зливків, пластин та монет, а також сертифікати, облігації, варанти та інші цінні папери, номінал яких виражено у золоті, дорогоцінні камені;

Господарська діяльність – будь-яка діяльність, в тому числі підприємницька, пов'язана з виробництвом і обміном матеріальних та нематеріальних благ, що виступають у формі товару;

Демпінг – ввезення на митну територію країни імпорту товару за ціною, нижчою від порівнянної ціни на подібний товар у країні експорту, яке заподіює шкоду національному товаровиробнику подібного товару;

Експорт (експорт товарів) – продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів. При цьому термін

реекспорт (реекспорт товарів) означає продаж іноземним суб'єктам господарської діяльності та вивезення за межі України товарів, що були раніше імпортовані на територію України;

Експорт (імпорт) капіталу – вивезення за межі України (ввезення з-за меж України) капіталу у будь-якій формі (валютних коштів, продукції, послуг, робіт, прав інтелектуальної власності та інших немайнових прав) з метою одержання прибутків від виробничої та інших форм господарської діяльності;

Зовнішньоекономічна діяльність – діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємодносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами;

Зовнішньоекономічний договір (контракт) – матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності;

Імпорт (імпорт товарів) – купівля (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктах господарської діяльності товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами;

Іноземна валюта:

– валюта готівкою, грошові знаки (банкноти, білети державної скарбниці, монети), що знаходяться в обігу і є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави, а також вилучені або ті, що вилучаються з обігу, але підлягають обміну на грошові знаки, які знаходяться в обігу,

– платіжні документи у грошових одиницях іноземних держав та міжнародних розрахункових одиницях,

– кошти у грошових одиницях іноземних держав, міжнародних розрахункових одиницях та у діючій на території України валюті з вільною конверсією, які знаходяться на рахунках та вкладах у банківсько-кредитних установах на території України та за її межами;

Іноземні інвестиції – всі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються іноземними суб'єктами господарської діяльності в Україні, в результаті чого утворюється прибуток (доход) або досягається соціальний ефект;

Іноземні суб'єкти господарської діяльності – суб'єкти господарської діяльності, що мають постійне місцезнаходження або постійне місце проживання за межами України;

Квоти (контингенти) глобальні – квоти, що встановлюються по товару (товарах) без зазначення конкретних країн (груп країн), куди товар (товари) експортується або з яких він (вони) імпортується;

Квоти (контингенти) групові – квоти, що встановлюються по товару (товарах) з визначенням групи країн, куди товар (товари) експортується або з яких він (вони) імпортується;

Квота експортна (імпортна) – граничний обсяг певної категорії товарів, який дозволено експортувати з території України (імпортувати на територію України) протягом встановленого строку та який визначається у натуральних чи вартісних одиницях;

Квоти (контингенти) індивідуальні – квоти, що встановлюються по товару (товарах) з визначенням конкретної країни, куди товар (товари) може експортуватись або з якої він (вони) може імпортуватись;

Квоти спеціальні – граничний обсяг імпорту в Україну певного товару (товарів), що є об'єктом спеціального розслідування та/або спеціальних заходів, який дозволено імпортувати в Україну протягом установленого строку та який визначається в натуральних та/або вартісних одиницях виміру;

Ліцензія спеціальна – належним чином оформлене право на імпорт в Україну протягом установленого строку певного товару (товарів), який є об'єктом спеціального розслідування та/або спеціальних заходів;

Ліцензія відкрита (індивідуальна) – дозвіл на експорт (імпорт) товару протягом певного періоду часу (але не менше одного місяця) з визначенням його загального обсягу;

Ліцензія генеральна – відкритий дозвіл на експортні (імпортні) операції по певному товару (товарах) та/або з певною країною (групою країн) протягом періоду дії режиму ліцензування по цьому товару (товарах);

Ліцензія експортна (імпортна) – належним чином оформлене право на експорт (імпорт) протягом встановленого строку певних товарів або валютних коштів з метою інвестицій та кредитування;

Ліцензія разова (індивідуальна) – разовий дозвіл, що має іменний характер і видається для здійснення кожної окремої операції конкретним суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності на період не менший, ніж той, що є необхідним для здійснення експортної (імпортної) операції;

Митне регулювання – регулювання питань, пов'язаних із встановленням мит та інших податків, що справляються при переміщенні товарів через митний

кордон України, процедурами митного контролю, організацією діяльності органів митного контролю України;

Міжнародна кооперація – взаємодія двох або більше суб'єктів господарської діяльності, серед яких хоча б один є іноземним, при якій здійснюється спільна розробка або спільне виробництво, спільна реалізація кінцевої продукції та інших товарів на основі спеціалізації у виробництві проміжної продукції (деталей, вузлів, матеріалів, а також устаткування, що використовується у комплексних поставках) або спеціалізації на окремих технологічних стадіях (функціях) науково-дослідних робіт, виробництва та реалізації з координацією відповідних програм господарської діяльності;

Момент здійснення експортного (імпортного) контракту – момент, на який здійснено всі обов'язки за зазначеним контрактом, включаючи оформлення векселів (тратт) або укладення кредитних угод;

Момент здійснення експорту (імпорту) – момент перетину товаром митного кордону України або переходу права власності на зазначений товар, що експортується чи імпортується, від продавця до покупця;

Моральна шкода – шкода, яку заподіяно особистим немайновим правам суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та яка призвела або може призвести до збитків, що мають матеріальне вираження;

Обмежувальна ділова практика – здійснення індивідуальних або колективних заходів, спрямованих на обмеження конкуренції та монополізацію виробництва, розподілу, обміну, споживання товарів і одержання надприбутків;

Переказ валютних коштів за межі України – переказ грошових (валютних) коштів на користь (на рахунок) іноземного суб'єкта господарської діяльності або у банківсько-кредитну установу, що не є суб'єктом господарської діяльності України;

Попередні імпортні депозити – внесення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на безпроцентні рахунки у банках, які обслуговують їх на території України, на період від моменту набрання договорами (контрактами), що ними укладаються, юридичної сили до моменту проходження товарами, що поставляються згідно із зазначеними договорами (контрактами), через митний кордон України або передачі товарів іноземними суб'єктами господарської діяльності на території України, грошових коштів у валюті договору (контракту) в сумі, визначеній у встановлених процентах до вартості відповідного договору (контракту);

Постійне місцезнаходження – місцезнаходження офіційно зареєстрованого головного органу управління (контори) суб'єкта господарської (зовнішньоекономічної) діяльності;

Постійне місце проживання – місце проживання на території якої-небудь держави не менше одного року фізичної особи, яка не має постійного місця проживання на території інших держав і має намір проживати на території цієї держави протягом необмеженого строку, не обмежуючи таке проживання певною метою, і за умови, що таке проживання не є наслідком виконання цією особою службових обов'язків або зобов'язань за договором (контрактом);

Представництво іноземного суб'єкта господарської діяльності – установа або особа, яка представляє інтереси іноземного суб'єкта господарської діяльності в Україні і має на це належним чином оформлені відповідні повноваження;

Спеціальна економічна зона – територія, в межах якої відповідним законом України встановлюється і діє спеціальний правовий режим господарської діяльності та спеціальний порядок застосування і дії законодавства України;

Спільна підприємницька (господарська) діяльність – діяльність, що базується на співробітництві між суб'єктами господарської діяльності України та іноземними суб'єктами господарської діяльності і на спільному розподілі результатів та ризиків від її здійснення;

Спільні підприємства – підприємства, які базуються на спільному капіталі суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, на спільному управлінні та на спільному розподілі результатів та ризиків;

Товар – будь-яка продукція, послуги, роботи, права інтелектуальної власності та інші немайнові права, призначені для продажу (оплатної передачі);

Товарна група – група однорідних товарів за гармонізованою системою опису та кодування товарів;

Транзит товарів – переміщення товарів через територію України без будь-якого використання цих товарів на зазначеній території;

Упущена вигода – доход або прибуток, який міг би одержати суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності в разі здійснення зовнішньоекономічної операції і який він не одержав внаслідок дії обставин, що не залежать від нього, якщо розмір його передбачуваного доходу або прибутку можна обґрунтувати;

Стаття 2. Принципи зовнішньоекономічної діяльності

Суб'єкти господарської діяльності України та іноземні суб'єкти господарської діяльності при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності керуються такими принципами:

Принципом суверенітету народу України у здійсненні зовнішньоекономічної діяльності, що полягає у:

- виключному праві народу України самостійно та незалежно здійснювати зовнішньоекономічну діяльність на території України, керуючись законами, що діють на території України;
- обов'язку України неухильно виконувати всі договори і зобов'язання України в галузі міжнародних економічних відносин;

Принципом свободи зовнішньоекономічного підприємництва, що полягає у:

- праві суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності добровільно вступати у зовнішньоекономічні зв'язки;
- праві суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності здійснювати її в будь-яких формах, які прямо не заборонені чинними законами України;
- обов'язку додержувати при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності порядку, встановленого законами України;
- виключному праві власності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності на всі одержані ними результати зовнішньоекономічної діяльності;

Принципом юридичної рівності і недискримінації, що полягає у:

- рівності перед законом всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, незалежно від форм власності, в тому числі держави, при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності;
- забороні будь-яких, крім передбачених цим Законом, дій держави, результатом яких є обмеження прав і дискримінація суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також іноземних суб'єктів господарської діяльності за формами власності, місцем розташування та іншими ознаками;
- неприпустимості обмежувальної діяльності з боку будь-яких її суб'єктів, крім випадків, передбачених цим Законом;

Принципом верховенства закону, що полягає у:

- регулюванні зовнішньоекономічної діяльності тільки законами України;
- забороні застосування підзаконних актів та актів управління місцевих органів, що у будь-який спосіб створюють для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності умови менш сприятливі, ніж ті, які встановлені законами України;

Принципом захисту інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, який полягає у тому, що Україна як держава:

- забезпечує рівний захист інтересів всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та іноземних суб'єктів господарської діяльності на її території згідно з законами України;

– здійснює рівний захист всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України за межами України згідно з нормами міжнародного права;

– здійснює захист державних інтересів України як на її території, так і за її межами лише відповідно до законів України, умов підписаних нею міжнародних договорів та норм міжнародного права;

Принципом еквівалентності обміну, неприпустимості демпінгу при ввезенні та вивезенні товарів.

Стаття 3. Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності

Суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в Україні є:

– фізичні особи – громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які мають цивільну правоздатність і дієздатність згідно з законами України і постійно проживають на території України;

– юридичні особи, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України (підприємства, організації та об'єднання всіх видів, включаючи акціонерні та інші види господарських товариств, асоціації, спілки, концерни, консорціуми, торговельні доми, посередницькі та консультаційні фірми, кооперативи, кредитно-фінансові установи, міжнародні об'єднання, організації та інші), в тому числі юридичні особи, майно та/або капітал яких є повністю у власності іноземних суб'єктів господарської діяльності;

– об'єднання фізичних, юридичних, фізичних і юридичних осіб, які не є юридичними особами згідно з законами України, але які мають постійне місцезнаходження на території України і яким цивільно-правовими законами України не заборонено здійснювати господарську діяльність;

– структурні одиниці іноземних суб'єктів господарської діяльності, які не є юридичними особами згідно з законами України (філії, відділення, тощо), але мають постійне місцезнаходження на території України;

– спільні підприємства за участю суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України;

– інші суб'єкти господарської діяльності, передбачені законами України.

Україна в особі її органів, місцеві органи влади і управління в особі створених ними зовнішньоекономічних організацій, які беруть участь у зовнішньоекономічній діяльності, а також інші держави, які беруть участь у господарській діяльності на території України, діють як юридичні особи згідно з частиною четвертою статті 2 цього Закону і законами України.

Стаття 4. Види зовнішньоекономічної діяльності

До видів зовнішньоекономічної діяльності, які здійснюються в Україні суб'єкти цієї діяльності, належать:

- експорт та імпорт товарів, капіталів та робочої сили;
- надання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України послуг іноземним суб'єктам господарської діяльності, в тому числі: виробничих, транспортно-експедиційних, страхових, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, брокерських, агентських, консигнаційних, управлінських, облікових, аудиторських, юридичних, туристських та інших, що прямо і виключно не заборонені законами України; надання вищезазначених послуг іноземними суб'єктами господарської діяльності суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності України;
- наукова, науково-технічна, науково-виробнича, виробнича, навчальна та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарської діяльності; навчання та підготовка спеціалістів на комерційній основі;
- міжнародні фінансові операції та операції з цінними паперами у випадках, передбачених законами України;
- кредитні та розрахункові операції між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності; створення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності банківських, кредитних та страхових установ за межами України; створення іноземними суб'єктами господарської діяльності зазначених установ на території України у випадках, передбачених законами України;
- спільна підприємницька діяльність між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності, що включає створення спільних підприємств різних видів і форм, проведення спільних господарських операцій та спільне володіння майном як на території України, так і за її межами;
- підприємницька діяльність на території України, пов'язана з наданням ліцензій, патентів, ноу-хау, торговельних марок та інших нематеріальних об'єктів власності з боку іноземних суб'єктів господарської діяльності; аналогічна діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності за межами України;
- організація та здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів, конференцій, симпозіумів, семінарів та інших подібних заходів, що здійснюються на комерційній основі, за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; організація та здійснення оптової, консигнаційної та роздрібною торгівлі на території України за іноземну валюту у передбачених законами України випадках;

- товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності;
- орендні, в тому числі лізингові, операції між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності;
- операції по придбанню, продажу та обміну валюти на валютних аукціонах, валютних біржах та на міжбанківському валютному ринку;
- роботи на контрактній основі фізичних осіб України з іноземними суб'єктами господарської діяльності як на території України, так і за її межами; роботи іноземних фізичних осіб на контрактній оплатній основі з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності як на території України, так і за її межами;
- інші види зовнішньоекономічної діяльності, не заборонені прямо і у виключній формі законами України.

Посередницькі операції, при здійсненні яких право власності на товар не переходить до посередника (на підставі комісійних, агентських договорів, договорів доручення та інших), здійснюються без обмежень.

Стаття 5. Право на здійснення зовнішньоекономічної діяльності

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають рівне право здійснювати будь-які її види, прямо не заборонені законами України, незалежно від форм власності та інших ознак.

Фізичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність з моменту набуття ними цивільної дієздатності згідно з законами України. Фізичні особи, які мають постійне місце проживання на території України, мають зазначене право, якщо вони зареєстровані як підприємці згідно з Законом України «Про підприємництво» (698–12). Фізичні особи, які не мають постійного місця проживання на території України, мають зазначене право, якщо вони є суб'єктами господарської діяльності за законом держави, в якій вони мають постійне місце проживання або громадянами якої вони є. Юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність відповідно до їх статутних документів з моменту набуття ними статусу юридичної особи.

Втручання державних органів у зовнішньоекономічну діяльність її суб'єктів у випадках, не передбачених цим Законом, в тому числі і шляхом видання підзаконних актів, які створюють для її здійснення умови гірші від встановлених в цьому Законі, є обмеженням права здійснення зовнішньоекономічної діяльності і як таке забороняється.

До суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності може бути застосовано санкцію у вигляді тимчасового зупинення права здійснення такої діяльності у випадках порушення чинних законів України, що стосуються цієї діяльності, згідно із статтею 37 цього Закону.

Ніякі положення цієї статті не можуть тлумачитись як заборона фізичним, юридичним особам та іншим суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності здійснювати між собою будь-які відносини, які не підпадають під визначення зовнішньоекономічної діяльності.

Суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності, який одержав від цієї діяльності у власність кошти, майно, майнові і немайнові права та інші результати, має право володіти, користуватися і розпоряджатися ними за своїм розсудом.

Вилучення результатів зовнішньоекономічної діяльності у власника у будь-якій оплатній або неоплатній формі без його згоди забороняється, за винятком випадків, передбачених законами України.

Здійснення видів зовнішньоекономічної діяльності, зазначених у статті 4, за межами України підлягає регулюванню також законами відповідних держав.

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності України мають право відкривати свої представництва на території інших держав згідно з законами цих держав.

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право на участь у міжнародних неурядових економічних організаціях.

Іноземні суб'єкти господарської діяльності, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність на території України, мають право на відкриття своїх представництв на території України. Акредитацію філій і представництв іноземних банків здійснює Національний банк України відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність» (2121–14). Реєстрацію представництв інших іноземних суб'єктів господарської діяльності здійснює центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики протягом шістдесяти робочих днів з дня подання іноземним суб'єктом господарської діяльності документів на реєстрацію. Для реєстрації представництва іноземного суб'єкта господарської діяльності на території України необхідно подати:

- заяву з проханням про реєстрацію представництва, яка складається у довільній формі;
- виписку з торговельного (банківського) реєстру країни, де іноземний суб'єкт господарської діяльності має офіційно зареєстровану контору;
- довідку від банківської установи, в якій офіційно відкрито рахунок подавця;

– довіреність на здійснення представницьких функцій, оформлену згідно з законом країни, де офіційно зареєстровано контору іноземного суб'єкта господарської діяльності.

Документи, зазначені вище, мають бути нотаріально засвідчені за місцем їх видачі і легалізовані належним чином в консульських установах, які представляють Україну, якщо міжнародними договорами України не передбачено інше. За реєстрацію представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності з них стягується плата у розмірі, що встановлюється Кабінетом Міністрів України і який не повинен перевищувати фактичних витрат держави, пов'язаних з цією реєстрацією.

У разі відмови центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики зареєструвати представництво іноземного суб'єкта господарської діяльності або неприйняття рішення з цього питання у встановлений шістдесятиденний строк іноземний суб'єкт господарської діяльності може оскаржити таку відмову в судових органах України.

Забороняється вимагати від іноземного суб'єкта господарської діяльності повторної реєстрації (перереєстрації) раніше зареєстрованого представництва на території України.

У разі зміни назви, юридичного статусу, юридичної адреси чи оголошення іноземного суб'єкта господарської діяльності неплатоспроможним або банкрутом його представництво на території України зобов'язане повідомити про це центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики у семиденний строк.

Господарська, в тому числі зовнішньоекономічна діяльність іноземних суб'єктів господарської діяльності на території України, регулюється законами України щодо порядку здійснення іноземними особами господарської діяльності на території України. У разі, якщо зазначена діяльність пов'язана з іноземними інвестиціями, вона регулюється відповідними законами України.

Стаття 6. Договори (контракти) суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та право, що застосовується до них

Суб'єкти, які є сторонами зовнішньоекономічного договору (контракту), мають бути здатними до укладання договору (контракту) відповідно до цього та інших законів України та/або закону місця укладання договору (контракту). Зовнішньоекономічний договір (контракт) складається відповідно до цього та інших законів України з урахуванням міжнародних договорів України. Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності при складанні тексту зовнішньоекономічного договору (контракту) мають право використовувати відомі міжнародні звичаї, рекомендації,

правила міжнародних органів та організацій, якщо це не заборонено прямо та у виключній формі цим та іншими законами України.

Зовнішньоекономічний договір (контракт) укладається суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності або його представником у простій письмовій формі, якщо інше не передбачено міжнародним договором України чи законом. Повноваження представника на укладення зовнішньоекономічного договору (контракту) може впливати з доручення, статутних документів, договорів та інших підстав, які не суперечать цьому Закону. Дії, які здійснюються від імені іноземного суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності України, уповноваженим на це належним чином, вважаються діями цього іноземного суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

Для підписання зовнішньоекономічного договору (контракту) суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності не потрібен дозвіл будь-якого органу державної влади, управління або вищестоящої організації, за винятком випадків, передбачених законами України.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право укладати будь-які види зовнішньоекономічних договорів (контрактів), крім тих, які прямо та у виключній формі заборонені законами України.

Зовнішньоекономічний договір (контракт) може бути визнано недійсним у судовому порядку, якщо він не відповідає вимогам законів України або міжнародних договорів України.

Товарообмінні (бартерні) операції суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що здійснюються без розрахунків через банки, підлягають ліцензуванню центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики у порядку, встановленому статтею 16 цього Закону.

Розділ II

РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття 7. Основи регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні здійснюється згідно з принципами, визначеними у статті 2 цього Закону, з метою:

- забезпечення збалансованості економіки та рівноваги внутрішнього ринку України;
- стимулювання прогресивних структурних змін в економіці, в тому числі зовнішньоекономічних зв'язків суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України;

– створення найбільш сприятливих умов для залучення економіки України в систему світового поділу праці та її наближення до ринкових структур розвинутих зарубіжних країн.

Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні здійснюється:

- Україною як державою в особі її органів в межах їх компетенції;
- недержавними органами управління економікою (товарними, фондовими, валютними біржами, торговельними палатами, асоціаціями, спілками та іншими організаціями координаційного типу), що діють на підставі їх статутних документів;
- самими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на підставі відповідних координаційних угод, що укладаються між ними.

Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні здійснюється за допомогою:

- законів України;
- передбачених в законах України актів тарифного і нетарифного регулювання, які видаються державними органами України в межах їх компетенції;
- економічних заходів оперативного регулювання (валютно-фінансового, кредитного та іншого) в межах законів України;
- рішень недержавних органів управління економікою, які приймаються за їх статутними документами в межах законів України;
- угод, що укладаються між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності і які не суперечать законам України.

Забороняється регулювання зовнішньоекономічної діяльності прямо не передбаченими у цій частині актами і діями державних і недержавних органів.

Нормативно-правові акти, що регулюють зовнішньоекономічну діяльність і відповідно до закону є регуляторними актами, розробляються, розглядаються, приймаються та оприлюднюються з урахуванням вимог Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності».

На території України згідно з цим Законом запроваджуються такі правові режими для іноземних суб'єктів господарської діяльності:

- національний режим, який означає, що іноземні суб'єкти господарської діяльності мають обсяг прав та обов'язків не менший, ніж суб'єкти господарської діяльності України. Національний режим застосовується щодо всіх видів господарської діяльності іноземних суб'єктів цієї діяльності, пов'язаної з їх інвестиціями на території України, а також щодо експортно-імпортних операцій іноземних суб'єктів господарської діяльності тих країн, які входять разом з Україною до економічних союзів;

– режим найбільшого сприяння, який означає, що іноземні суб'єкти господарської діяльності мають обсяг прав, преференцій та пільг щодо мит, податків та зборів, якими користується та/або буде користуватися іноземний суб'єкт господарської діяльності будь-якої іншої держави, якій надано згаданий режим, за винятком випадків, коли зазначені мита, податки, збори та пільги по них встановлюються в рамках спеціального режиму, визначеного нижче. Режим найбільшого сприяння надається на основі взаємної угоди суб'єктам господарської діяльності інших держав згідно з відповідними договорами України та застосовується у сфері зовнішньої торгівлі;

– спеціальний режим, який застосовується до території спеціальних економічних зон згідно із статтею 24 цього Закону, а також до територій митних союзів, до яких входить Україна, і в разі встановлення будь-якого спеціального режиму згідно з міжнародними договорами за участю України відповідно до статті 25 цього Закону.

В Україні згідно з цим Законом запроваджуються такі правові режими для товарів, що імпортуються з держав – членів Світової організації торгівлі (далі – СОТ):

– національний режим, який означає, що стосовно імпортованих товарів походженням з держав – членів СОТ надається режим не менш сприятливий, ніж для аналогічних товарів українського походження щодо податків, зборів, встановлюваних законами та іншими нормативно-правовими актами правил та вимог до внутрішнього продажу, пропозиції до продажу, купівлі, транспортування, розподілу або використання товарів, а також правил внутрішнього кількісного регулювання, які встановлюють вимоги щодо змішування, переробки або використання товарів у певних кількостях чи пропорціях;

– режим найбільшого сприяння, який стосується мита, правил його справляння, правил і формальностей у зв'язку з імпортом і означає, що будь-яка перевага, сприяння, привілей чи імунітет, які надаються стосовно будь-якого товару, що походить з будь-якої держави, повинні негайно і безумовно надаватися аналогічному товару, який походить з території держав – членів СОТ або держав, з якими укладено двосторонні або регіональні угоди щодо режиму найбільшого сприяння.

Виключення щодо режиму найбільшого сприяння в формі преференцій можуть бути зроблені для товарів, що походять з держав, з якими Україна уклала угоди про вільну торгівлю або митний союз чи проміжні угоди, що у майбутньому призведуть до створення зон вільної торгівлі або митних союзів у межах розумного

періоду часу (10 років), чи угоди про прикордонну торгівлю та застосування генеральної системи преференцій.

Стаття 8. Державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Україна самостійно формує систему та структуру державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності на її території.

Державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності має забезпечувати:

- захист економічних інтересів України та законних інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- створення рівних можливостей для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності розвивати всі види підприємницької діяльності незалежно від форм власності та всі напрями використання доходів і здійснення інвестицій;
- заохочення конкуренції та ліквідацію монополізму в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Держава та її органи не мають права безпосередньо втручатися в зовнішньоекономічну діяльність суб'єктів цієї діяльності, за винятком випадків, коли таке втручання здійснюється згідно з цим та іншими законами України.

Стаття 9. Органи державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Найвищим органом, що здійснює державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності, є Верховна Рада України. До компетенції Верховної Ради України належать:

- прийняття, зміна та скасування законів, що стосуються зовнішньоекономічної діяльності;
- затвердження головних напрямів зовнішньоекономічної політики України;
- розгляд, затвердження та зміна структури органів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності;
- укладання міжнародних договорів України відповідно до законів України про міжнародні договори України та приведення чинного законодавства України у відповідність з правилами, встановленими цими договорами;
- затвердження нормативів обов'язкового розподілу валютної виручки державі та місцевим Радам народних депутатів України, ставок та умов оподаткування, митного тарифу, митних зборів та митних процедур України при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності;
- встановлення спеціальних режимів зовнішньоекономічної діяльності на території України відповідно до статей 24, 25 цього Закону;
- затвердження списків товарів, експорт та імпорт яких забороняється згідно із статтями 16, 17 цього Закону;

– прийняття рішень про застосування заходів у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань шляхом встановлення повної/часткової заборони (повного/часткового ембарго) на торгівлю, крім випадків, визначених цим Законом; позбавлення режиму найбільшого сприяння або пільгового спеціального режиму.

Кабінет Міністрів України:

– вживає заходів до здійснення зовнішньоекономічної політики України відповідно до законів України;

– здійснює координацію діяльності міністерств, державних комітетів та відомств України по регулюванню зовнішньоекономічної діяльності; координує роботу торговельних представництв України в іноземних державах;

– приймає нормативні акти управління з питань зовнішньоекономічної діяльності у випадках, передбачених законами України;

– проводить переговори і укладає міжурядові договори України з питань зовнішньоекономічної діяльності у випадках, передбачених законами України про міжнародні договори України, забезпечує виконання міжнародних договорів України з питань зовнішньоекономічної діяльності всіма державними органами управління, підпорядкованими Кабінету Міністрів України, та залучає до їх виконання інші суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності на договірних засадах;

– відповідно до своєї компетенції, визначеної законами України, вносить на розгляд Верховної Ради України пропозиції про систему міністерств, державних комітетів і відомств – органів оперативного державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, повноваження яких не можуть бути вищими за повноваження Кабінету Міністрів України, які він має згідно з законами України;

– забезпечує складання платіжного балансу, зведеного валютного плану України;

– здійснює заходи щодо забезпечення раціонального використання коштів Державного валютного фонду України;

– забезпечує виконання рішень Ради Безпеки Організації Об'єднаних Націй з питань зовнішньоекономічної діяльності;

– приймає рішення про застосування заходів у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань шляхом запровадження режиму ліцензування, або здійснення інших заходів відповідно до частин одинадцятої та дванадцятої статті 29 цього Закону.

Національний банк України:

- здійснює зберігання і використання золотовалютного резерву України та інших державних коштовностей, які забезпечують платоспроможність України;
- представляє інтереси України у відносинах з центральними банками інших держав, міжнародними банками та іншими фінансово-кредитними установами та укладає відповідні міжбанківські угоди;
- регулює курс національної валюти України до грошових одиниць інших держав;
- здійснює облік і розрахунки по наданих і одержаних державних кредитах і позиках, провадить операції з централізованими валютними ресурсами, які виділяються з Державного валютного фонду України у розпорядження Національного банку України;
- виступає гарантом кредитів, що надаються суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності іноземними банками, фінансовими та іншими міжнародними організаціями під заставу Державного валютного фонду та іншого державного майна України;
- здійснює інші функції відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність» (872–12) та інших законів України. Національний банк України може делегувати виконання покладених на нього функцій банку для зовнішньоекономічної діяльності України.

Центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики:

- забезпечує проведення єдиної зовнішньоекономічної політики при здійсненні суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності виходу на зовнішній ринок, координацію їх зовнішньоекономічної діяльності, в тому числі відповідно до міжнародних договорів України;
- здійснює контроль за додержанням всіма суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності чинних законів України та умов міжнародних договорів України;
- проводить антидемпінгові, антисубсидійні та спеціальні розслідування у порядку, визначеному законами України;
- виконує інші функції відповідно до законів України і Положення про центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики.

Органи доходів і зборів:

- здійснюють митний контроль в Україні згідно з чинними законами України.

Антимонопольний комітет України:

- здійснює контроль за додержанням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності законодавства про захист економічної конкуренції.

Міжвідомча комісія з міжнародної торгівлі:

- здійснює оперативне державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні відповідно до законодавства України;
- приймає рішення про порушення і проведення антидемпінгових, антисубсидійних або спеціальних розслідувань та застосування відповідно антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів;
- приймає рішення про застосування заходів у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань у межах компетенції, визначеної законами України.

Стаття 10. Органи місцевого управління зовнішньоекономічною діяльністю

До органів місцевого управління зовнішньоекономічною діяльністю належать:

- місцеві Ради народних депутатів України та їх виконавчі і розпорядчі органи;
- територіальні підрозділи (відділення) органів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України.

Компетенція органів місцевого самоврядування та їх виконавчих органів визначається цим Законом та Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» (280/97–ВР). Нормативні акти органів місцевого самоврядування та їх виконавчих органів стосовно регулювання зовнішньоекономічної діяльності приймаються тільки у випадках, прямо передбачених законами України. Органи місцевого самоврядування та їх виконавчі органи діють як суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності лише через створені ними зовнішньоекономічні комерційні організації, які мають статус юридичної особи України.

Органи державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України можуть створювати свої територіальні підрозділи (відділення), якщо це впливає з їх компетенції, яка визначається законами України та положеннями про ці органи.

Зазначені органи територіального регулювання зовнішньоекономічної діяльності створюються за погодженням з відповідними місцевими Радами народних депутатів України та в межах загального ліміту бюджетних коштів, що виділяються на утримання відповідних органів державного регулювання України. Дії зазначених підрозділів (відділень) не повинні суперечити нормативним актам місцевих Рад народних депутатів України, за винятком випадків, коли такі дії передбачені або впливають із законів України.

Стаття 11. Принципи оподаткування при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності

Оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України здійснюється за такими принципами:

- Україна самостійно встановлює і скасовує податки і пільги для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України;
- ставки податків встановлюються і скасовуються Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України;
- рівень оподаткування встановлюється виходячи з необхідності досягнення та підтримання самоокупності і самофінансування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та з метою бездефіцитності платіжного балансу України;
- стабільність кількості видів і розмір податків гарантуються державою на строк не менш як 5 років;
- забороняється встановлювати інші податки, крім тих, що затверджені Верховною Радою України;
- ставки податків є однаковими для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та визначаються за товарною ознакою: для одного і того ж товару діє єдина ставка податку;
- заохочення експорту готової продукції.

Забороняється одночасне застосування щодо одного й того ж товару податку на експорт і імпорт та режиму ліцензування і квотування експорту відповідно до статті 16 цього Закону, за винятком випадків встановлення режиму ліцензування і квотування як заходу у відповідь на дискримінаційні дії інших держав згідно із статтею 16 цього Закону та в разі застосування санкцій згідно із статтею 37 цього Закону при порушенні суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності встановлених правил цієї діяльності.

Стаття 13. Принципи митного регулювання при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності

Україна самостійно здійснює митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності на своїй території. Митну політику України визначає Верховна Рада України.

Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності здійснюється згідно з цим Законом, Митним кодексом України (92–15), законами України про митне регулювання, Єдиним митним тарифом України (2371а–14, 2371б–14, 2371в–14, 2371г–14) та міжнародними договорами України. {Частина друга статті 13 в редакції Закону № 2157–IV (2157–15) від 04.11.2004}

Територія України становить єдиний митний простір, на якому діють митні правила України, з додержанням зобов'язань, що випливають з міжнародних договорів України. {Частина третя статті 13 в редакції Закону № 2157–IV (2157–15) від 04.11.2004}

Єдиний митний тариф України визначається згідно з відповідним законом України та міжреспубліканськими договорами України. Єдиний митний тариф України встановлює на єдиній митній території України оподаткування митом предметів, що ввозяться на територію України або вивозяться з неї. Ставки Єдиного митного тарифу України мають бути єдиними для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, організації господарської діяльності і територіального розташування, за винятком випадків, передбачених законами України та її міжнародними договорами.

Митний контроль та митне оподаткування на території спеціальних економічних зон регулюються спеціальними законами України та міжнародними договорами, які встановлюють спеціальний правовий режим цих зон у кожному окремому випадку.

До суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (іноземних суб'єктів господарської діяльності), які провадять демпінг, а також тих держав, які застосовують щодо України дискримінаційні дії, можуть вживатися митні заходи, передбачені статтями 29, 31 та 37 цього Закону.

Митні правила України, які повинні включати порядок декларування товарів, сплати мита та інших податків, що справляються при переміщенні товарів через митний кордон України, надання митних пільг та інші умови проходження митного контролю, встановлюються законами України про митне регулювання. Єдиний митний тариф України та митні правила України мають бути офіційно опубліковані у загальнодоступних засобах масової інформації не пізніше як за 45 днів до дати введення їх у дію. В разі, якщо зазначені документи не будуть офіційно опубліковані, вони чинності не набирають. Якщо зазначені документи будуть опубліковані пізніше як за 45 днів до введення їх у дію, датою набрання чинності буде вважатися 46-й день з моменту офіційної публікації. Офіційною публікацією вважається публікація в періодичному офіційному виданні Верховної Ради України або Кабінету Міністрів України. Датою офіційної публікації вважається дата фактичного виходу в світ відповідного номера цього видання.

Україна як держава несе відповідальність за дії своїх митних органів згідно із статтею 34 цього Закону.

Стаття 14. Ведення розрахунків та кредитування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право:

– самостійно визначати форму розрахунків по зовнішньоекономічних операціях з-поміж тих, що не суперечать законам України та відповідають міжнародним правилам;

– безпосередньо брати і надавати комерційні кредити за рахунок власних коштів у діючій на території України валюті та в іноземній валюті як у межах, так і за межами України, самостійно приймати рішення у зазначених питаннях;

– вільно обирати банківсько-кредитні установи, які будуть вести їх валютні рахунки та розрахунки з іноземними суб'єктами господарської діяльності, користуватись їх послугами, з додержанням при цьому вимог чинних законів України.

Розрахункове та кредитне обслуговування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності здійснюється на території України банком для зовнішньоекономічної діяльності України і уповноваженими комерційними банківськими та кредитними установами, а також іноземними і міжнародними банками, зареєстрованими у встановленому порядку на території України.

Кредитування зовнішньоекономічних операцій у діючій на території України валюті та в іноземній валюті здійснюється на основі домовленості та на умовах, погоджених між кредиторами та одержувачами кредитів у кредитних угодах (договорах).

Розрахункові кредити банків, які видаються суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності за спеціальним кредитним (позичковим) рахунком у діючій на території України валюті для покриття коштів, що тимчасово вилучаються з обігу, забезпечуються товарно-матеріальними цінностями, розрахунковими, транспортними та/або товаросупровідними документами. Всі інші кредити, крім розрахункових, забезпечуються майном, що належить на праві власності боржнику, та/або його немайновими правами.

Державне кредитування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та гарантування державою комерційних кредитів, що надаються цим суб'єктам, в Україні здійснюються через банк для зовнішньоекономічної діяльності України та інші уповноважені банки.

Умови державного кредитування та гарантування державою комерційних кредитів визначаються кредитними угодами (договорами), що укладаються між відповідними суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та банком для зовнішньоекономічної діяльності України.

Рішення про надання державних кредитів та гарантій приймається банком для зовнішньоекономічної діяльності України в межах лімітів державного кредитування зовнішньоекономічної діяльності у діючій на території України валюті та в іноземній валюті за поданням суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та за результатами експертної оцінки техніко-економічного обґрунтування об'єкта кредитування та умов окупності кредитів. Банк для зовнішньоекономічної діяльності України повинен повідомити про своє рішення подавця заявки на державний кредит (державну гарантію комерційного кредиту) у місячний строк з дня подання зазначеної заявки. В разі відсутності вищезазначеної експертної оцінки об'єкта кредитування відмова у державному кредитуванні (гарантуванні державою комерційного кредиту) суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності з підстав недоцільності не дозволяється.

Розмір державного кредиту (державної гарантії комерційного кредиту), що надається у діючій на території України валюті та/або в іноземній валюті одному суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності протягом одного року, не може перевищувати 5 процентів від відповідних річних лімітів державного кредитування зовнішньоекономічних операцій.

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, які надають кредити іноземним суб'єктам господарської діяльності або одержують у них кредити, повинні протягом трьох робочих днів надіслати у Національний банк України інформацію про зазначені кредити (загальна сума, валюта на строк кредиту) згідно з встановленою Національним банком України формою. Національний банк України може запроваджувати ліцензування одержання кредитів в іноземній валюті суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності від іноземних суб'єктів господарської діяльності в разі виникнення обставин, зазначених у статті 16 цього Закону, та ліцензування надання кредитів в іноземній валюті суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності в разі виникнення обставин, зазначених у статті 16 цього Закону.

Стаття 15. Страхування зовнішньоекономічних операцій

Страхування зовнішньоекономічних операцій в Україні здійснюється комерційними страховими компаніями (державними, акціонерними, іноземними, змішаними, кооперативними та іншими), а також іншими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, до статутного предмету діяльності яких входять страхові операції (страхування). Вибір страхової компанії (страхувача) здійснюється суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності самостійно.

Страховання зовнішньоекономічних операцій з боку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності здійснюється в Україні на договірних засадах і є добровільним, якщо інше не передбачено законами України.

Страховання зовнішньоекономічних операцій здійснюється в Україні щодо ризиків, які існують у світовій практиці.

Страховання експортних кредитів, позичок, окремих контрактів на поставку машин і обладнання, інвестицій як на території України, так і за її межами здійснюється спеціалізованим страховим акціонерним товариством, контрольний пакет акцій якого належить Кабінету Міністрів України.

Стаття 16. Ліцензування зовнішньоекономічних операцій

Ліцензування зовнішньоекономічних операцій визначається як комплекс адміністративних дій органу виконавчої влади з питань економічної політики з надання дозволу на здійснення суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності експорту (імпорту) товарів.

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

Автоматичне ліцензування визначається як комплекс адміністративних дій органу виконавчої влади з питань економічної політики з надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності дозволу на здійснення протягом визначеного періоду експорту (імпорту) товарів, щодо яких не встановлюються квоти (кількісні або інші обмеження). Автоматичне ліцензування експорту (імпорту) як адміністративна процедура з оформлення та видачі ліцензії не справляє обмежувального впливу на товари, експорт (імпорт) яких підлягає ліцензуванню.

Автоматичне ліцензування імпорту має бути скасовано в разі припинення обставин, що були підставою для його запровадження, а також у разі існування інших процедур, за допомогою яких можна розв'язати завдання, для вирішення яких запроваджується автоматичне ліцензування.

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

Кількісні обмеження застосовуються виключно на недискримінаційній основі, тобто ніякі заборони чи обмеження не застосовуються Україною щодо імпорту

будь-якого товару на територію України чи щодо експорту будь-якого товару, призначеного для території будь-якої держави, якщо тільки імпорт аналогічного товару з усіх третіх держав в Україну або експорт до всіх третіх держав є аналогічним чином забороненим чи обмеженим, якщо інше не передбачено міжнародними договорами та законодавством України.

Ліцензування експорту товарів запроваджується в Україні в разі:

– значного порушення рівноваги щодо певних товарів на внутрішньому ринку, що мають вагоме значення для життєдіяльності в Україні, особливо сільськогосподарської продукції, продуктів рибальства, продукції харчової промисловості та промислових товарів широкого вжитку першої необхідності або інших товарів. Таке ліцензування має тимчасовий характер і застосовується до моменту відновлення рівноваги щодо певних товарів на внутрішньому ринку;

– 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;

– експорту золота та срібла, крім банківських металів;

– необхідності застосування заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника в разі обмеження експорту вітчизняних матеріалів, необхідних для забезпечення достатньою кількістю таких матеріалів вітчизняної переробної промисловості протягом періодів, коли внутрішня ціна на такі матеріали тримається на рівні, нижчому за світову ціну, за умови впровадження Кабінетом Міністрів України плану стабілізації та за умови, що такі обмеження не повинні призводити до зростання експорту товарів такої галузі вітчизняної промисловості. Такі заходи застосовуються виключно на недискримінаційній основі;

– 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 (якщо інші заходи є неефективними);

– 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 золота та срібла, крім банківських металів;
- необхідності застосування заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника у випадках зростання імпорту в Україну, що завдає значної шкоди або загрожує завданням значної шкоди національному товаровиробнику подібного або безпосередньо конкуруючого товару. Таке ліцензування має тимчасовий характер і застосовується на строк, який дає змогу не допустити завдання значної шкоди або компенсувати завдану значну шкоду національному товаровиробнику і дає йому можливість відновити його прибутковість;
- необхідності забезпечення захисту патентів, торгових марок та авторських прав;
- необхідності забезпечення виконання міжнародних договорів України;
- необхідності застосування заходів у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань.

Рішення про застосування режиму ліцензування експорту (імпорту) товарів, у тому числі встановлення квот (кількісних або інших обмежень), приймається Кабінетом Міністрів України за поданням центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики з визначенням переліку конкретних товарів, експорт (імпорт) яких підлягає ліцензуванню, періоду дії ліцензування та кількісних або інших обмежень щодо кожного товару.

У разі застосування захисних заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника рішення про запровадження режиму ліцензування приймається Міжвідомчою комісією з міжнародної торгівлі згідно із законодавством.

Стосовно кожного виду товару може встановлюватися лише 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.

У разі порушення суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності порядку здійснення такої діяльності, встановленого цим Законом або іншими законами України, до нього може бути застосовано індивідуальний режим ліцензування відповідно до статті 37 цього Закону.

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

Для одержання ліцензії заявники звертаються, як правило, до одного органу виконавчої влади. У разі необхідності в одержанні погодження можливе звернення до кількох органів виконавчої влади, але не більше ніж до трьох.

Розгляд заявок на одержання ліцензій може здійснюватися в порядку їх надходження, який визначається за датами реєстрації заявок, або одночасно після закінчення оголошеного строку їх приймання.

У заявці на одержання ліцензії зазначаються 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) (2371а–14, 2371б–14, 2371в–14, 2371г–14), найменування виробника, споживача товару (товарів), код та назва держави (держав) походження і призначення – у разі експорту, код та назва держави (держав) походження і відправлення – у разі імпорту, строк дії ліцензії, кількість та вартість товару (товарів), код і назва митниці, повні найменування та адреси продавця і покупця, вид угоди, валюта платежу, основна та додаткова одиниці виміру товару (товарів), погодження з органами виконавчої влади (у разі необхідності), підстава для запиту ліцензії, особливі умови ліцензії.

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

Заявка не може бути відхилена в разі допущення незначних помилок у документах, які подаються для одержання ліцензії, якщо вони не змінюють основних даних, що містяться в заявці. Основними вважаються дані, передбачені умовами зовнішньоекономічного договору (контракту).

У разі запровадження режиму автоматичного ліцензування строк видачі ліцензії не повинен перевищувати 10 робочих днів від дати одержання заявки та інших необхідних документів, що відповідають установленим вимогам. Не може бути відмовлено у видачі ліцензії, якщо всі необхідні документи подані і відповідають встановленим вимогам.

У разі запровадження режиму неавтоматичного ліцензування:

– строк розгляду заявок не повинен перевищувати 30 днів від дати їх одержання, якщо заявки розглядаються в порядку їх надходження, та 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, що квоти (кількісні або інші обмеження) вичерпані, 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.

При розгляді поданих заявок одночасно, у разі запровадження неавтоматичного ліцензування вперше, розподіл квот здійснюється пропорційно обсягам, зазначеним у заявках суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Неавтоматичне ліцензування не повинно справляти обмежувального або такого, що порушує торгівлю, впливу на товари на доповнення до того впливу, що виникає внаслідок запровадження режиму неавтоматичного ліцензування.

Забороняється обмеження імпорту товарів, щодо яких встановлюються певні квоти, до повного використання таких квот.

Ліцензія видається, якщо заявку та інші подані документи оформлено з дотриманням вимог, установлених законодавством. Термін дії ліцензії має передбачати виконання зобов'язань отримувача ліцензії за зовнішньоекономічним договором (контрактом), але не перевищувати термін дії кількісних обмежень.

Рішення про відмову у видачі ліцензії повинно бути вмотивованим, прийнятим у строки, встановлені для розгляду заявок, і надсилається (видається) заявникові у письмовій формі.

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

За видачу ліцензії справляється збір (268–2005–п), розмір якого встановлюється Кабінетом Міністрів України з урахуванням фактичних витрат, пов'язаних із застосуванням процедури ліцензування.

Митне оформлення товарів, експорт (імпорт) яких підлягає ліцензуванню, здійснюється тільки за наявності відповідної ліцензії.

У митному оформленні товарів, що ліцензуються та навантажуються навалом, не може бути відмовлено у разі, коли вартість, кількість або вага таких товарів незначною мірою відрізняються від тих, що зазначені у ліцензії. Гранична різниця таких значень встановлюється Кабінетом Міністрів України за оданням центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики.

Центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики щомісяця інформує центральний орган виконавчої влади в галузі митної справи про видані ліцензії на експорт (імпорт) товарів, що підлягають ліцензуванню.

Центральний орган виконавчої влади в галузі митної справи щомісяця подає центральному органу виконавчої влади з питань економічної політики інформацію про обсяги експорту (імпорту) товарів за виданими ліцензіями.

Ліцензування товарообмінних (бартерних) операцій здійснюється в тому разі, якщо предметом цих операцій є товари, експорт (імпорт) яких підлягає ліцензуванню.

Ліцензування експорту (імпорту) матриць, обладнання та сировини для їх виробництва здійснюється з урахуванням вимог законодавства з питань виробництва, експорту (імпорту) відповідно до процедури видачі ліцензій, встановленої цією статтею.

Ліцензування не поширюється на експорт та реалізацію компенсаційної і прибуткової продукції, одержаної інвестором у власність на умовах угоди про розподіл продукції, укладеної відповідно до вимог Закону України «Про угоди про розподіл продукції» (1039–14). Запровадження будь-яких обмежень щодо експорту та реалізації такої продукції, в тому числі кількісних, не допускається, якщо інше не передбачено угодою про розподіл продукції.

Встановлені цією статтею процедури ліцензування не поширюються на експорт (імпорт) товарів, зазначених у статті 20 цього Закону.

Перелік товарів, експорт (імпорт) яких підлягає ліцензуванню, інформація про строк дії ліцензій та внесення будь-яких змін до них, порядок подання та розгляду заявок опубліковуються в офіційних друкованих виданнях України з повідомленням відповідного комітету СОТ протягом 60 днів з дня опублікування та наданням копій цих публікацій.

Публікація повинна включати таку інформацію:

- перелік товарів, що підлягають процедурам ліцензування;
- контактний пункт для надання інформації про право на одержання ліцензії;
- адміністративний орган (органи) для подання заявок на ліцензію;
- дату і назву публікації, в якій викладено процедури ліцензування;
- зазначення того, чи є ліцензування автоматичним або неавтоматичним;
- адміністративні цілі – у випадку процедур автоматичного ліцензування імпорту;
- зазначення заходів, що застосовуються через процедури ліцензування, – у випадку процедур неавтоматичного ліцензування імпорту;

– очікуваний термін тривалості процедури ліцензування, якщо його може бути встановлено з певною мірою ймовірності, а якщо ні – то причину, чому цю інформацію не може бути надано.

У разі якщо квота розподіляється серед держав-постачальників, інформація про розподіл квоти підлягає опублікуванню з повідомленням про це інших держав, заінтересованих у постачанні в Україну певних товарів.

Офіційне опублікування здійснюється за 21 день до дати запровадження режиму ліцензування, але не пізніше зазначеної дати.

На запит заінтересованої держави – члена СОТ повинна надаватися відповідна інформація щодо:

- порядку застосування обмежень;
- кількості виданих за певний період ліцензій із зазначенням у разі необхідності обсягу та/або вартості товарів;
- розподілу ліцензій серед держав-постачальників;
- статистичних даних про обсяги та/або вартість товарів.

Дія цієї статті не поширюється на операції Національного банку України, які здійснюються ним відповідно до Закону України «Про Національний банк України» (679–14).

Здійснення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності зовнішньоекономічних операцій без відповідних ліцензій тягне за собою накладення штрафу згідно зі статтею 37 цього Закону у сумі 10 відсотків вартості проведеної операції, перерахованої у валюту України за офіційним курсом гривні до іноземних валют, установленим Національним банком України на день здійснення такої операції.

Штрафи стягуються органами доходів і зборів на підставі відповідних рішень центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики у порядку, визначеному Податковим кодексом України (2755–17).

Стаття 17. Заборона окремих видів експорту та імпорту

В Україні забороняється:

- експорт з території України предметів, які становлять національне, історичне, археологічне або культурне надбання українського народу, що визначається згідно із законами України;
- імпорт або транзит будь-яких товарів, про які заздалегідь відомо, що вони можуть завдати шкоди суспільній моралі, здоров'ю чи становити загрозу життю населення, тваринному світу та рослинам, або призвести до заподіяння шкоди навколишньому природному середовищу, якщо стосовно транзитних товарів не вжито необхідних заходів для запобігання такої шкоди;

– імпорт продукції та послуг, що містять пропаганду ідей війни, расизму та расової дискримінації, геноциду тощо, які суперечать відповідним нормам Конституції України (254к/96–ВР);

– експорт природних ресурсів, які вичерпуються, якщо обмеження також застосовуються до внутрішнього споживання або виробництва;

– експорт та імпорт товарів, які здійснюються з порушенням прав інтелектуальної власності;

– експорт з території України товарів у межах виконання рішень Ради Безпеки Організації Об'єднаних Націй про застосування обмежень або ембарго на поставки товарів у відповідну державу.

Впровадження заборони експорту або імпорту з інших підстав можливо лише, якщо це дозволено міжнародними договорами, учасником яких є Україна.

Перелік товарів, експорт (імпорт) яких через територію України забороняється, визначається виключно законами України.

Контроль за виконанням вимог, що містяться в цій статті, покладається на органи доходів і зборів та центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики.

Стаття 18. Порядок застосування технічних регламентів, фармакологічних, санітарних, фітосанітарних, ветеринарних та екологічних заходів, стандартів та вимог

Технічні регламенти, фармакологічні, санітарні, фітосанітарні, ветеринарні та екологічні заходи, стандарти та вимоги до товарів, що імпортуються в Україну, застосовуються в порядку, встановленому законодавством України.

Стаття 19. Спеціальні імпортні процедури

До спеціальних імпортних процедур, що застосовуються в Україні, належать:

- застосування процедури міжнародних торгів або аналогічних ім процедур;
- режим попередніх імпортних депозитів, що вносяться у банки;

Державні закупки по імпорту комплексного устаткування або масових партій інших товарів з використанням коштів Державного валютного фонду України мають обов'язково провадитись з використанням процедури міжнародних торгів.

Режим попередніх імпортних депозитів запроваджується Національним банком України з метою регулювання платіжного балансу України. При цьому Національний банк України встановлює порядок здійснення операцій з попередніми імпортними депозитами та відносний розмір сум депозитів у процентах до вартості договору (контракту), який не може перевищувати 50 процентів.

Попередній імпорتنий депозит відкривається не пізніше як через три робочих дні з моменту набрання договором (контрактом) юридичної сили. В разі порушення зазначеного строку або інших умов відкриття попередніх імпорتنих депозитів до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності застосовуються санкції, які визначаються порядком, затвердженим Національним банком України.

Кошти, що надходять на рахунки попередніх імпорتنих депозитів, відображаються на зведеному спеціальному рахунку, який відкривається кожним комерційним банком, що веде операції з попередніми імпортними депозитами, на користь Національного банку України. Зазначені кошти знаходяться у розпорядженні Національного банку України.

Суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності, що відкрив попередній імпорتنий депозит, відповідним банком видається довідка встановленої форми, яка є підставою для пропуску товару через митний кордон України. В разі передачі товару іноземними суб'єктами господарської діяльності через банківсько-кредитні установи України і відсутності перетину товаром митного кордону України зазначена в цьому пункті довідка є підставою для проведення розрахунків з іноземним суб'єктом господарської діяльності через банківсько-кредитні установи України або для пропуску через митницю відповідної суми готівкою.

Забороняється застосування режиму попередніх імпорتنих депозитів щодо товарів, до яких запроваджується режим ліцензування і квотування імпорту.

Стаття 20. Заходи щодо захисту економічної конкуренції в галузі зовнішньоекономічної діяльності

Зовнішньоекономічна діяльність здійснюється з дотриманням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності вимог законодавства про захист економічної конкуренції, за винятком випадків, передбачених цією статтею.

Виключно уповноваженими Україною як державою суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності може здійснюватись експорт та імпорт озброєння, боєприпасів, військової техніки та спеціальних комплектуючих виробів для їх виробництва, вибухових речовин, ядерних матеріалів (включаючи матеріали у вигляді тепловипромінюючих зборок), технологій, устаткування, установок, спеціальних неядерних матеріалів та пов'язаних з ними послуг, джерел іонізуючого випромінювання, а також інших видів продукції, технологій і послуг, які в даний час використовуються при створенні озброєнь і військової техніки або становлять державну таємницю України, яка визначається законами України; дорогоцінних металів та сплавів, дорогоцінного каміння; наркотичних і психотропних засобів; експорт творів мистецтва і старовинних предметів з музейних фондів України.

Призначення уповноважених суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які можуть здійснювати зазначені експорт та імпорт, і регулювання відповідних експортно-імпортних операцій належать до компетенції Кабінету Міністрів України (1228–99–п), який має погоджувати свої рішення з відповідними Комітетами Верховної Ради України.

Встановлення у будь-якій формі державної монополії на експорт та імпорт інших видів товарів, не зазначених у цій статті, не дозволяється і може бути оскаржено у судовому порядку. Будь-які організації, в тому числі державні, не мають права здійснювати функції, що прямо чи побічно перешкоджають іншим суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності вільно здійснювати таку діяльність або в іншій формі, за винятком випадків, прямо зазначених в цьому Законі.

Стаття 21. Державне замовлення

Державні органи управління України та місцеві Ради народних депутатів України мають право розміщувати, як правило, на конкурсній основі державні замовлення на виробництво, експорт і імпорт товарів серед суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності приймають державні замовлення виключно на добровільних засадах на умовах і в обсязі, які визначаються цивільно-правовими договорами (контрактами), що укладаються між цими суб'єктами та державним замовником.

Іноземні суб'єкти господарської діяльності користуються рівними правами і повинні нести рівні обов'язки з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України в разі проведення конкурсу на розміщення державного замовлення.

Стаття 22. Облік зовнішньоекономічних операцій, звітність та аудит суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності ведуть бухгалтерський та оперативний облік зовнішньоекономічних операцій, а також статистичну звітність, яку надсилають органам Державної статистики України.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності в галузі обліку і звітності, а також комерційної таємниці керуються Законом України «Про підприємства в Україні» (887–12).

Для бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності користуються планом рахунків та інструкцією про його використання, що діють на території України, та відповідними змінами і доповненнями, які відображають специфіку зовнішньоекономічної діяльності.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності самостійно визначають порядок аналітичного обліку зовнішньоекономічної діяльності, запроваджують відповідні субрахунки.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності відображають цю діяльність та її результати у своїй річній фінансовій звітності окремо зазначеними показниками:

– у бухгалтерському балансі окремо виділяються кошти (активи), що знаходяться у зовнішньоекономічному обороті, – товари, документи, цінні папери, а також їх джерела (пасиви) – кредити, заборгованість, одержані прибутки тощо;

– у звіті про прибутки та збитки окремо відображаються виручка від зовнішньоекономічних операцій і відповідні витрати. У додатку (коментарі) до річного фінансового звіту робляться необхідні пояснення щодо наведених показників зовнішньоекономічної діяльності.

Державній податковій інспекції, крім річного фінансового звіту, надається також інформація про суми сплачених податків на імпорт та експорт – щомісяця, не пізніше 10 числа місяця, що слідує за звітним. Національному банку України (або за його дорученням – банку для зовнішньоекономічної діяльності України) надається інформація про суми по обов'язковому розподілу частини виручки в іноземній валюті – чотири рази на рік, не пізніше 15 числа місяця, що слідує за звітним періодом.

Банківсько-кредитні установи, що здійснюють кредитування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, мають право на одержання необхідної інформації про фінансовий стан цих суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх платоспроможність згідно з умовами письмових угод про кредитування.

Забороняється вимагати подання статистичної звітності з порушенням встановленого цим Законом порядку. Відомості, не передбачені державною статистичною звітністю, суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності можуть бути подані на договірній основі органам державного управління або правоохоронним органам на їх вимогу у встановленому законами України порядку.

Аудит зовнішньоекономічної діяльності, відображеної у річних фінансових звітах суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, здійснюється уповноваженими на це незалежними аудиторськими організаціями відповідно до чинних нормативних актів, які регулюють аудиторську діяльність на території України.

Податкова ревізія суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності провадиться органами державної податкової інспекції згідно з її компетенцією не частіше одного разу на рік.

Стаття 23. Інформаційне забезпечення зовнішньоекономічної діяльності

Кожний суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності має право на одержання будь-якої інформації, необхідної для здійснення цієї діяльності, що не становить державної або комерційної таємниці. Обсяг інформації, що становить державну таємницю, визначається згідно із законами України.

Склад і обсяг комерційної таємниці визначаються згідно із Цивільним кодексом України (435–15) та законами України «Про інформацію» (2657–12) і «Про доступ до публічної інформації» (2939–17).

Кожний суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності має право на своєчасне ознайомлення з офіційними текстами законів та інших нормативних актів з наступною інформацією про зміни в них, що регулюють відносини, які прямо чи побічно стосуються зовнішньоекономічної діяльності. Державні органи, відомства та установи, що видають нормативні акти, зобов'язані офіційно публікувати їх у загальнодоступних засобах інформації України, причому зазначені акти не можуть набирати чинності до їх офіційної публікації. Кожний суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності має право на безпосереднє одержання інформації у суб'єктів владних повноважень відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації» (2939–17).

Зведення статистичної інформації щодо зовнішньоекономічної діяльності здійснює центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері статистики, на підставі даних, що в обов'язковому порядку надаються органами, які провадять державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності (фінансові органи, органи доходів і зборів, Національний банк України), а також суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері статистики, щокварталу складає і публікує статистичну інформацію щодо стану і структури зовнішньоторговельного балансу України.

Міністерство фінансів України складає відомості про стан і структуру зовнішньої державної заборгованості.

Органи державного управління, юридичні, фізичні особи та інші суб'єкти господарської діяльності, яким було надано інформацію, що становить комерційну таємницю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, не мають права розголошувати, передавати таку інформацію без дозволу відповідних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, крім випадків, передбачених законом, і несуть відповідальність за порушення визначених цією частиною вимог згідно з цим та іншими законами України.

Розділ III

СПЕЦІАЛЬНІ ПРАВОВІ РЕЖИМИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття 24. Спеціальні економічні зони

На території України можуть запроваджуватись спеціальні економічні зони різного типу. Статус та територія зазначених зон встановлюються Верховною Радою України згідно з законами України про спеціальні економічні зони шляхом прийняття окремого закону України для кожної з таких зон.

Стаття 25. Інші спеціальні правові режими зовнішньоекономічної діяльності

Україна може укласти з державами, які мають спільні з Україною морські та/або сухопутні кордони, двосторонні та/або багатосторонні договори, що встановлюють на основі взаємності спеціальні правові режими торгівлі, товарообігу (прикордонна, прибережна торгівля та інші) і передбачають пільгові умови для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України та суб'єктів господарської діяльності цих держав у відносинах з ними.

Розділ IV

ЕКОНОМІЧНІ ВІДНОСИНИ УКРАЇНИ З ІНШИМИ ДЕРЖАВАМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ МІЖУРЯДОВИМИ ОРГАНІЗАЦІЯМИ

Стаття 26. Економічні відносини України з іншими державами

Економічні відносини України з іншими державами регулюються відповідними міжнародними договорами та нормами міжнародного права.

Україна укладає, виконує і денонсує міжнародні договори з питань зовнішньоекономічної діяльності, а також договори, які стосуються таких питань, відповідно до Конституції (Основного Закону) України та законів України.

Правовий статус суб'єктів господарської діяльності інших держав на території України визначається чинними законами України та вищезазначеними договорами.

Стаття 27. Відносини України з міжнародними міжурядовими економічними організаціями

Україна самостійно набуває членства в міжнародних міжурядових економічних організаціях, установчі акти яких не суперечать цілям та принципам Конституції (Основного Закону) України.

Україна може вступити у відносини з міжнародними міжурядовими економічними організаціями на основі відповідних міжнародних договорів та/або установчих актів зазначених організацій.

Розділ V

ЗАХИСТ ПРАВ І ЗАКОННИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ ТА ІНШИХ СУБ'ЄКТІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ І ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УКРАЇНИ

Стаття 28. Захист прав та законних інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України за межами України

Україна зобов'язана здійснювати захист прав та законних інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України за межами України згідно з нормами міжнародного права. Такий захист здійснюється за зверненням зазначених суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності через дипломатичні та консульські установи, державні торговельні представництва, які представляють інтереси України.

Стаття 29. Заходи України у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань

У разі якщо інші держави, митні союзи або економічні угруповання обмежують реалізацію законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України, у відповідь на такі дії можуть застосовуватися адекватні заходи. У разі якщо такі дії завдають шкоди або створюють загрозу її заподіяння державі та/або суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності, зазначені заходи можуть передбачати її відшкодування.

Заходи у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань здійснюються відповідно до законів України, міжнародних договорів України, загальноприйнятих правил, стандартів та норм міжнародного права.

Такими заходами є:

- застосування повної заборони (повного ембарго) на торгівлю;
- застосування часткової заборони (часткового ембарго) на торгівлю;
- позбавлення режиму найбільшого сприяння або пільгового спеціального режиму;
- запровадження спеціального мита;
- запровадження режиму ліцензування зовнішньоекономічних операцій;
- встановлення квот;
- інші заходи, передбачені законами та міжнародними договорами України.

У разі якщо Україна та держава, яка застосувала щодо України дії, що містять ознаки дискримінаційних та/або недружніх, є членами тієї самої міжнародної міжурядової організації, розгляд та врегулювання спірної ситуації здійснюються відповідно до правил і процедур такої організації.

У разі якщо Україна та митний союз або економічне угруповання, які застосували щодо України дії, що містять ознаки дискримінаційних та/або недружніх, є членами тієї самої міжнародної міжурядової організації, розгляд та врегулювання спірної ситуації здійснюються відповідно до правил і процедур такої організації.

З метою встановлення фактів дискримінаційних та/або недружніх дій інших держав, митних союзів або економічних угруповань центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики проводить відповідне розслідування у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Матеріали такого розслідування розглядаються Міжвідомчою комісією з міжнародної торгівлі для прийняття рішення щодо наявності або відсутності факту (фактів) дискримінаційних дій. У разі прийняття позитивного рішення щодо наявності факту (фактів) дискримінаційних дій рішення про застосування заходів у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань приймаються органами державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності відповідно до їх компетенції.

За рекомендацією Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі на підставі матеріалів розслідування, які свідчать про наявність факту (фактів) дискримінаційних дій, центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики спільно з центральним органом виконавчої влади з питань формування та реалізації державної політики у сфері зовнішніх зносин України звертається до відповідних державних та/або компетентних органів інших держав або митних союзів чи економічних угруповань з пропозицією щодо розгляду та врегулювання спірної ситуації.

У разі одержання позитивної відповіді від зазначених органів центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики формує робочу групу для проведення відповідних переговорів та підготовки в разі потреби відповідних міжнародних договорів міжвідомчого або міжурядового характеру.

Заходи у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань не застосовуються або припиняються в разі припинення відповідними державами, митними союзами або економічними угрупованнями таких дискримінаційних та/або недружніх дій щодо України, підписання відповідної угоди та/або відшкодування шкоди.

У разі якщо дискримінаційні та/або недружні дії щодо України застосовуються державою, визнаною Верховною Радою України державою-агресором та/або державою-окупантом, заходи у відповідь, визначені частиною третьою цієї статті, можуть застосовуватися за рішенням Кабінету Міністрів України.

Додатковими заходами, що можуть застосовуватися у відповідь, є:

– заборона зовнішньоекономічних операцій або встановлення обмеження на їх здійснення;

– скасування тарифних пільг (тарифних преференцій) щодо ставок Митного тарифу України шляхом зупинення звільнення від оподаткування ввізним митом, застосування пільгових чи повних ставок ввізного мита або скасування тарифних квот.

Кабінет Міністрів України приймає рішення про застосування заходів у відповідь на дії держави-агресора та/або держави-окупанта без дотримання вимог частин четвертої – дев'ятої цієї статті.

Рішення про застосування заходів у відповідь на дії держави-агресора та/або держави-окупанта має містити строк їх застосування, крім випадків застосування заходів, що призводять до припинення прав, та інших заходів, які за змістом не можуть застосовуватися тимчасово.

Рішення про застосування відповідних заходів у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань може бути оскаржено до суду протягом місяця з дня запровадження таких заходів у порядку, встановленому законами України.

Стаття 30. Обмеження реекспорту

Забороняється реекспорт товарів, імпортованих за рахунок Державного валютного фонду України та валютних фондів місцевих Рад народних депутатів України.

Орган, який є розпорядником Державного валютного фонду України або валютного фонду місцевої Ради народних депутатів України, може дозволити реекспорт в разі неможливості використання імпортованого товару на території України за його призначенням.

Стаття 31. Заходи проти недобросовісної конкуренції та зростаючого імпорту при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності

Під недобросовісною конкуренцією при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності розуміється:

– здійснення демпінгового імпорту, до якого застосовуються антидемпінгові заходи;

– здійснення субсидованого імпорту, до якого застосовуються компенсаційні заходи;

– здійснення інших дій, що законами України визнаються недобросовісною конкуренцією.

Під зростаючим імпортом розуміється здійснення імпорту в обсягах та/або за умов, що заподіюють значну шкоду або створюють загрозу заподіяння значної шкоди українським виробникам відповідних товарів.

За результатами антидемпінгового, антисубсидійного або спеціального розслідування відповідно до законів України приймається рішення про застосування антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, яке може бути оскаржено в судовому порядку протягом місяця від дати запровадження відповідних заходів у порядку, встановленому законами України.

Застосування режимів вільної торгівлі, преференцій, спеціальних пільгових режимів (прикордонної (прибережної) торгівлі, спеціальних (вільних) економічних зон та інших, передбачених законами України), а також податкових, митних та інших пільг, що діють при імпорті в Україну товарів, щодо яких застосовуються антидемпінгові, компенсаційні або спеціальні заходи, зупиняється на строк до закінчення застосування зазначених заходів.

Розділ VI

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття 32. Загальні засади відповідальності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності

Україна як держава і всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності та іноземні суб'єкти господарської діяльності несуть відповідальність за порушення цього або пов'язаних з ним законів України та/або своїх зобов'язань, які випливають з договорів (контрактів), тільки на умовах і в порядку, визначених законами України.

Україна як держава не несе відповідальності за дії суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності не несуть відповідальності за дії України як держави.

Якщо Україна бере участь у зовнішньоекономічній діяльності як суб'єкт такої діяльності згідно з статтею 3 цього Закону, вона несе відповідальність на загальних та рівноправних засадах з іншими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Всі справи та питання щодо визначення відповідальності, які виникають при застосуванні цього та пов'язаних з ним законів України, підсудні судовим органам України. Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності та іноземні суб'єкти господарської діяльності мають право на судовий розгляд зазначених справ та питань.

Стаття 33. Види та форми відповідальності у зовнішньоекономічній діяльності
У сфері зовнішньоекономічної діяльності, що визначається цим та пов'язаними з ним законами України, можуть застосовуватися такі види відповідальності:

- майнова відповідальність;
- кримінальна відповідальність.

Майнова відповідальність застосовується у формі матеріального відшкодування прямих, побічних збитків, упущеної вигоди, матеріального відшкодування моральної шкоди, а також майнових санкцій.

Якщо порушення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності або іноземними суб'єктами господарської діяльності цього або пов'язаних з ним законів України призвели до виникнення збитків, втрати вигоди та/або моральної шкоди у інших таких суб'єктів або держави, суб'єкти, що порушили закон, несуть матеріальну відповідальність у повному обсязі.

Кримінальна відповідальність у зовнішньоекономічній діяльності запроваджується тільки у випадках, передбачених кримінальним законодавством України.

Стаття 34. Відповідальність України як держави

Україна як держава несе майнову відповідальність у повному обсязі перед суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності за всі свої дії, що суперечать чинним законам України і спричиняють збитки (прямі, побічні), моральну шкоду цим суб'єктам та призводять до втрати ними вигоди, а також за інші свої дії, в тому числі й ті, які регулюють зовнішньоекономічну діяльність і прямо не передбачені в цьому Законі, що спричиняють зазначені збитки (шкоду) та призводять до втрати вигоди, крім випадків, коли такі дії зумовлені неправомірними діями зазначених суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Україна як держава відповідає за дії, зазначені в цій статті, всім своїм майном.

Дії державних органів та офіційних службових осіб цих органів вважаються діями України як держави в цілому. Держава несе за них відповідальність, як зазначено у цій статті.

Будь-який суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності або іноземний суб'єкт господарської діяльності має право подати позов до України як держави. Зазначені позови підсудні судам України відповідно до статті 39 цього Закону.

Зазначений позов подається суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності за місцем їх постійного знаходження або проживання, іноземними суб'єктами господарської діяльності – за місцезнаходженням державного органу та/або службової особи, що вчинили дії, зазначені у цій статті.

Позов подається у загальному порядку, визначеному цивільно-процесуальним законодавством України. Від імені України як держави в процесі виступають державний орган та/або службова особа, вказані у позові.

Україна як держава має право на регресне відшкодування своїх збитків, що виникли у результаті задоволення зазначеного позову з боку державних органів та/або службових осіб за рахунок їх майна (відповідно балансового або власного).

Стаття 35. Відповідальність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності несуть відповідальність у видах та формах, передбачених статтями 33 і 37 цього Закону, іншими законами України та/або зовнішньоекономічними договорами (контрактами).

Стаття 36. Порядок здійснення відповідальності

Порядок притягнення до відповідальності, здійснення відповідальності та звільнення від відповідальності визначається процесуальними законами України.

Порядок притягнення до цивільно-правової відповідальності, здійснення такої відповідальності та звільнення від неї може визначатися зовнішньоекономічними договорами (контрактами), якщо це не суперечить чинним законам України.

Стаття 37. Спеціальні санкції за порушення цього або пов'язаних з ним законів України

За порушення цього або пов'язаних з ним законів України до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності або іноземних суб'єктів господарської діяльності можуть бути застосовані такі спеціальні санкції:

– накладення штрафів у випадках несвоєчасного виконання або невиконання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності своїх обов'язків згідно з цим або пов'язаних з ним законів України. Розмір таких штрафів визначається відповідними положеннями законів України та/або рішеннями судових органів України;

– застосування до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та іноземних суб'єктів господарської діяльності індивідуального режиму ліцензування у випадках порушення такими суб'єктами цього Закону та/або пов'язаних з ним законів України, що встановлюють певні заборони, обмеження або порядок здійснення зовнішньоекономічних операцій;

– тимчасове зупинення зовнішньоекономічної діяльності у випадках порушення цього Закону або пов'язаних з ним законів України, проведення дій, які можуть зашкодити інтересам національної економічної безпеки.

Санкції, зазначені у цій статті, застосовуються центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики за поданням органів доходів і зборів та контрольно-ревізійної служб, правоохоронних органів, органів Антимонопольного комітету України, національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, та Національного банку України або за рішенням суду. Санкції, зазначені у цій статті, можуть бути застосовані до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності або іноземних суб'єктів господарської діяльності протягом трьох років з дня виявлення порушення законодавства.

Подання щодо застосування санкцій повинно містити такі дані: найменування та реквізити суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності (для іноземних суб'єктів господарювання – мовою країни їхнього місцезнаходження), відомості про зміст порушення з посиланням на конкретні положення законодавства України, вид спеціальної санкції, яку пропонується застосувати, найменування та реквізити контрагента, при виконанні контракту з яким порушено законодавство, іншу доцільну інформацію.

Застосуванню спеціальних санкцій до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та іноземних суб'єктів господарювання може передувати офіційне попередження центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики.

Індивідуальний режим ліцензування діє до моменту усунення порушень законодавства України або застосування практичних заходів, що гарантують виконання цього Закону та/або пов'язаних з ним законів України та скасовується центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики.

Тимчасове зупинення зовнішньоекономічної діяльності діє до моменту усунення порушень законодавства України або застосування практичних заходів, що гарантують виконання цього Закону та/або пов'язаних з ним законів України, але не більше трьох місяців з дати винесення відповідного рішення центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики. Після тимчасового зупинення зовнішньоекономічної діяльності суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності або іноземні суб'єкти господарської діяльності переводяться центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики на індивідуальний режим ліцензування.

Подовження дії тимчасового зупинення зовнішньоекономічної діяльності здійснюється виключно за рішенням суду.

Для подовження дії тимчасового зупинення зовнішньоекономічної діяльності центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики на підставі інформації ініціатора застосування даної санкції звертається з позовною заявою до суду.

При прийнятті рішення щодо подовження дії тимчасового зупинення зовнішньоекономічної діяльності суд зазначає термін, на який подовжено дію цієї санкції.

Якщо суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності або іноземними суб'єктами господарської діяльності, до яких застосовано санкції, усунуто допущені порушення законодавства України або вжито практичні заходи, що гарантують виконання цього Закону та/або пов'язаних з ним законів України, ініціатори подання щодо застосування санкцій можуть направляти центральному органу виконавчої влади з питань економічної політики матеріали про їх скасування (зміну виду, тимчасове зупинення).

У разі виникнення форс-мажорних обставин, подання позову до суду країни розташування контрагента чи Міжнародного комерційного арбітражного суду, Морської арбітражної комісії при Торгово-промисловій палаті України про визнання або стягнення з іноземного суб'єкта господарської діяльності боргу, пов'язаного з невиконанням умов зовнішньоекономічного договору (контракту), а також у разі вжиття заходів щодо усунення порушень законодавства дію санкцій центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики може бути тимчасово зупинено. Після закінчення строку зупинення санкції дія її поновлюється без додаткового рішення центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики.

У разі усунення порушень законодавства України або застосування практичних заходів, що гарантують виконання цього Закону та/або пов'язаних з ним законів України, і приведення своєї зовнішньоекономічної діяльності у відповідність із законами України або надання достатніх доказів неможливості (безперспективності) застосування практичних заходів, що гарантують виконання закону, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності та іноземні суб'єкти господарської діяльності, до яких застосовано санкції, мають право подавати до центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики відповідні матеріали та виходити з клопотанням про скасування (зміну виду, тимчасове зупинення) дії санкцій.

Клопотання повинно містити такі документи:

– лист-звернення з викладенням причин, що призвели до порушення, та про вжиті заходи щодо приведення своєї діяльності у відповідність із нормами законодавства України;

– оригінали або завірені в установленому порядку копії матеріалів (довідки) від державних органів, що здійснюють контроль за зовнішньоекономічною діяльністю чи валютний контроль, та/або агентів валютного контролю, які засвідчують вжиті суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності практичні заходи щодо приведення своєї діяльності у відповідність із нормами законодавства України.

Загальний термін розгляду цих клопотань не повинен перевищувати тридцяти календарних днів.

З метою уточнення інформації центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики може звертатися до державних органів, що здійснюють контроль у сфері зовнішньоекономічної діяльності, валютний контроль, та агентів валютного контролю із запитом про одержання додаткових матеріалів (інформації) щодо діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які звернулися до нього з клопотанням про скасування (зміну виду, тимчасове зупинення) дії санкції.

Відповідальність за недостовірність інформації, зазначеної в поданнях, щодо застосування (скасування, зміни виду, тимчасового зупинення дії) санкцій, на підставі яких приймаються відповідні рішення центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики, несе ініціатор подання у порядку, передбаченому законом.

Відповідальність за недостовірність відомостей, поданих до центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики, несуть суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності.

Застосування санкцій, зазначених у цій статті, може бути оскаржено в суді. Представництво інтересів держави при розгляді таких судових спорів забезпечується центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики та державними органами, які внесли подання про застосування санкцій. Оскарження застосування санкцій у судовому порядку до винесення судом відповідного рішення не зупиняє їх дію.

Розділ VII

ПОРЯДОК РОЗГЛЯДУ СПОРІВ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття 38. Розгляд спорів, що виникають у процесі зовнішньоекономічної діяльності

Спори, що виникають між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, іноземними суб'єктами господарської діяльності у процесі такої діяльності можуть розглядатися судами України, а також за згодою сторін спору Міжнародним комер-

ційним арбітражним судом та Морською арбітражною комісією при Торгово-промисловій палаті України та іншими органами вирішення спору, якщо це не суперечить чинним законам України або передбачено міжнародними договорами України.

Стаття 39. Спори, що виникають при застосуванні цього Закону

Будь-які спори щодо застосування положень цього Закону та законів, прийнятих на виконання цього Закону, можуть бути предметом розгляду:

- в суді України, якщо одна із сторін у справі – фізична особа та/або держава;
- в господарських судах, якщо сторонами у справі виступають юридичні особи.

Міждержавні спори, які можуть виникнути в результаті дій України при застосуванні цього Закону, вирішуються у погодженому сторонами порядку згідно з нормами міжнародного права.

Голова Верховної Ради України
м. Київ, 16 квітня 1991 року
№ 959–ХІІ

Л. КРАВЧУК

Навчальне видання

КАРПУШЕНКО Марія Юріївна

**ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ
У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ**

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Відповідальний за випуск *Т. В. Момот*

Технічний редактор *О. В. Михаленко*

За авторською редакцією

Комп'ютерне верстання *Г. О. Павлова*

Дизайн обкладинки *Т. А. Лазуренко*

Підп. до друку 03.05.2017. Формат 60 × 84/16.

Друк на ризографі. Ум. друк. арк. 8,9.

Тираж 60 пр. Зам. №

Видавець і виготовлювач:

Харківський національний університет
міського господарства імені О. М. Бекетова,
вул. Маршала Бажанова, 17, Харків, 61002.

Електронна адреса: rectorat@kname.edu.ua

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:

ДК 5328 від 11.04.2017