Є. С. Трембовецька,
здобувач першого (бакалаврського) рівня вищої освіти,
спеціальність 071 «Облік і оподаткування»;
Національна академія статистики, обліку та аудиту, м. Київ

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Багато комерційних організацій мають партнерські взаємини із іноземними контрагентами. Однією із основних форм такого співробітництва є взаємовигідний обмін товарами. Зовнішньоторговельні операції відносяться до найбільш складних областей господарської діяльності, оскільки даним операціям як об'єкту обліку властивий високий рівень ризику у зв'язку зі складним механізмом регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Ця обставина підвищує роль бухгалтерського обліку у формуванні інформації, яка потрібна на прийняття адекватних управлінських рішень. Крім того, необхідність виконання вимог валютного, митного, податкового законодавства, і навіть міжнародного права та звичаїв, що склалися у торгівлі, посилює значення контрольних функцій бухгалтерського обліку.

Важливим інструментом у реалізації інформаційно-контрольних функцій бухгалтерського обліку є облікова політика комерційних організацій. *При формуванні облікової політики для організації, що займається здійсненням зовнішньоторговельних операцій, необхідно враховувати вимоги:*

- законодавства з валютного регулювання та контролю,
- митного законодавства,
- законодавчих засад, що формують правові відносини зовнішньоторговельних контрактів та відповідальність за їх невиконання,
- податкового законодавства,
- правил та звичаїв міжнародного торговельного обороту,
- порядку здійснення міжнародних розрахунків та різноманіття їх форм,
- методології бухгалтерського обліку та ін.

Розробка положень облікової політики з урахуванням цих вимог дозволить суб'єкту господарювання підвищити аналітичність та інформативність обліку, а також забезпечити контроль за ефективністю здійснюваних зовнішньоторговельних угод.

Насамперед, слід зауважити, що організація обліку операцій, пов'язаних із здійсненням зовнішньоекономічної діяльності, має бути заснована на загальних правилах, закладених у чинних нормативних документах з бухгалтерського обліку. Правильне розкриття інформації у звітності сприяє задоволенню інформаційних потреб зацікавлених користувачів. Таке подання інформації дозволить їм робити більш обґрунтовані висновки щодо ефективності здійснюваних зовнішньоторговельних операцій та приймати відповідні рішення.

Державна політика нетарифного регулювання (квотування та ліцензування) з погляду бухгалтерського обліку породжує ще один об'єкт

обліку – витрати майбутніх періодів із зовнішньоторговельних операцій. Витрати придбання квот чи ліцензій зазвичай здійснюються організацією на початок здійснення зовнішньоекономічної операції і поширюються на досить тривалий період. У зв'язку з цим в обліковій політиці слід зафіксувати порядок визнання таких витрат.

Важливим моментом організації та ведення бухгалтерського обліку зовнішньоторговельних операцій з погляду підвищення його інформативності та можливості здійснення контролю за рівнем витрат по зовнішньоторговельних угодах є визначення облікової одиниці. За зовнішньоторговельною практикою, що склалася, обліковою одиницею є товарна партія. За товарну партію, як правило, приймається товар, що відправляється продавцем (експортером) покупцю (імпортеру) у рамках виконання зобов'язань за укладеним між ними міжнародним договором купівлі-продажу, на який виписується окремий рахунок та один транспортний документ. Ці обставини також повинні братися до уваги при формуванні облікової політики організації, яка провадить зовнішньоекономічну діяльність.

Крім того, не можна забувати, що вартість активів та величина зобов'язань організації, виражені в іноземній валюті, підлягають перерахунку у національну валюту України – гривню.

У вартість товарів, крім контрактної (договорної) ціни, також потрібно включити супутні витрати: транспортні витрати; митні платежі та збори; інші витрати, пов'язані з придбанням та доставкою товарів (послуги митного брокера, страхування). У первісну вартість активів, що купуються, включається сума ввізного мита та зборів за митне оформлення, які фіксуються в гривні. Величину мит та зборів розраховують співробітники митниці і перерахувати ці платежі потрібно в процесі митного оформлення. Мита нараховуються як відсоток від митної вартості товару, а їх величина в бухгалтерському обліку відображається в гривні за курсом НБУ на день сплати. У бухгалтерському обліку як мита, так і збори необхідно включити у вартість товару.

Залежно від курсу валют на момент перерахування коштів іноземному постачальнику залежить вартість товару, за якою імпортер повинен врахувати товар, що ввозиться. Якщо застосовано авансову форму розрахунків, то вартість товару відображається в обліку за курсом, що діє на дату оплати та у разі переходу права власності на товар до імпортера, то його вартість не перераховується. Якщо ж імпортер перерахував гроші після того, як отримав право власності на товар, його вартість відображається в обліку за курсом на дату переходу права власності, і в момент оплати не коригується. У бухгалтерському обліку необхідно показати курсову різницю на день оплати.

При застосуванні комбінованої форми розрахунків (одну частину плати за товар переведено авансом, а другу – після переходу права власності) вартість товару також формується двома частинами: перша частина – за курсом на день передоплати, друга – за курсом на день переходу права власності. Причому з другої частини потрібно розрахувати курсову різницю.

У зв'язку з цим, виходячи з вимог законодавства, при формуванні облікової політики з метою забезпечення інформаційно-контрольних функцій обліку повинні бути затверджені особливості зовнішньоторговельних операцій, що відображають:

а) робочий план рахунків бухгалтерського обліку. Для відображення специфіки зовнішньоторговельних операцій та одночасно з метою організації роздільного обліку, у робочому плані рахунків до відповідних рахунків можуть бути відкриті додаткові субрахунки та аналітичні позиції. Це дасть змогу відображати у бухгалтерському обліку інформацію про зовнішньоекономічну діяльність та одночасно вписати її результати у загальні показники фінансово-господарської діяльності комерційної організації;

б) застосовувані первинні облікові документи, облікові регістри, форми внутрішньої (управлінської) звітності з урахуванням тієї обставини, що записи на валютних рахунках, інші операції в іноземній валюті ведуться в гривні на підставі перерахунку за курсом НБУ, що діє на дату здійснення операції. У цьому випадку дані записи необхідно одночасно здійснювати у валюті розрахунків та платежів, тобто в іноземній валюті;

в) послідовність, строки, особливості проведення інвентаризації окремих видів активів та зобов'язань суб'єкта господарювання, в тому числі тих, вартість яких виражена у іноземних грошових одиницях;

г) можливі для використання варіанти оцінки активів та зобов'язань. Залежно від видів активів та зобов'язань в іноземній валюті перерахунок їх вартості в гривню може проводитися на дату здійснення операції та на звітну дату. Однак слід пам'ятати, що перерахунок готівкових та безготівкових коштів може бути здійснений зі зміною курсів іноземних валют;

д) правила документообігу та технологія обробки облікової інформації, які багато в чому залежать від можливостей програмного продукту, що застосовується в організації;

е) порядок контролю за господарськими операціями. Так, використання як облікова одиниця товарної партії дозволяє забезпечити контроль за рухом товару на шляху від постачальника до покупця, а також контролювати склад та рівень накладних витрат з доставки товарів;

ж) інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку.

У будь-якому випадку очевидно, що облікова політика повинна забезпечувати повноту, своєчасність, достовірність формування інформації про зовнішньоторговельні операції і при цьому бути спрямованою на дотримання вимог обачності, раціональності та несуперечності.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про валюту і валютні операції» № 2473-VIII, в редакції від 01.01.2024 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text

2. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-XII, в редакції від 31.12.2023 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 (МСБО 21) «Вплив змін валютних курсів» № 929022, в редакції від 01.01.2012 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022#Text