

**“Обліково-інформаційне забезпечення управління
зовнішньоекономічною діяльністю суб’єктів бізнесу”**

ЗМІСТ

Анотація	3
Преамбула	5
1. Природа зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів бізнесу	6
2. Організаційні аспекти обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів бізнесу	16
3. Методика бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів бізнесу	23
Висновки.....	29
Список використаних джерел.....	31
Додатки.....	35

ПРЕАМБУЛА

Актуальність теми дослідження. На сучасному етапі функціонування ринкових відносин у державі, що пов'язано з євроасоціацією, експортні та імпорتنі операції, набувають активного застосування в галузях вітчизняної економіки, особливо в агробізнесі.

Актуальність експортно-імпорتنих операцій пов'язана з тим, що вони є важливим джерелом валютних надходжень підприємств-резидентів. Створення сприятливих законодавчих і податкових умов у цій сфері бізнесу, особливо для українських підприємств, стимулює збільшення обсягів надходжень іноземної валюти, що позитивно впливає на національну економіку в цілому.

Таким чином, недостатнє теоретичне і практичне опрацювання та дискусійність питань побудови організації обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів бізнесу, слабе інформаційне забезпечення апарату управління, необхідність проведення досліджень експортно-імпорتنих операцій з позиції управління ними, а також зростаюча актуальність вдосконалення обліку зовнішньоекономічної діяльності в умовах розвитку ринкової економіки і визначили вибір теми.

Наукова гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що удосконалена система обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів бізнесу дозволить підвищити якість інформаційного забезпечення управління такою діяльністю.

Предмет дослідження – діюча система обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів бізнесу.

Цінність результатів дослідження – розкрито значимість первинного обліку даних зовнішньоекономічних операцій, методичні підходи до їх обліку, а також розроблено ряд документів і реєстрів обліку, запропоновано нові підходи до організації та методики обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів бізнесу.

1. Природа зовнішньоекономічної діяльності підприємства

У сучасному глобалізованому світі жодна країна не може розвиватися ізольовано від інших країн, тому національні господарства функціонують лише за умови їх взаємозв'язку та переплетіння. Нині кожна країна є суб'єктом зовнішньоекономічних відносин і завжди знаходиться під впливом міжнародного середовища. До основних чинників, що обумовлюють необхідність здійснення міжнародних економічних відносин слід віднести: нерівномірність розміщення сировинних і фінансових ресурсів, різний рівень економічного розвитку країн, специфіку природно-кліматичних умов та географічного розташування, дефіцит або надлишок робочої сили, характер політичних відносин, різний рівень технологічного розвитку, виробничу спеціалізацію країни, національні особливості та інше.

У теперішніх умовах господарювання зовнішньоекономічна діяльність (далі – ЗЕД) відіграє досить важливу роль для вітчизняних підприємств, адже її успішне здійснення дозволяє розширювати ринки збуту, отримувати валютну виручку, підвищувати конкурентоспроможність і забезпечувати зростання ринкової вартості підприємства.

Необхідність правильного розуміння суті зовнішньоекономічної діяльності викликає потребу визначення основного підходу до розкриття її змісту та класифікації для потреб належної організації бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій. Регулювання ЗЕД входить до числа основних у будь-якій країні. З моменту свого виникнення відносини, що пов'язані із зовнішньоекономічною діяльністю здійснюють прямий вплив на майновий стан і фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання та опосередкований – на суму обов'язкових митних платежів, що підлягають сплаті до бюджету.

Економічна суть зовнішньоекономічної діяльності – це система зв'язків між конкретними учасниками, резидентами і нерезидентами, функція підприємства, пов'язана із виходом на світові ринки та участю в різних зовнішньоекономічних операціях.

Основним нормативним актом, що регулює зовнішньоекономічні відносини в нашій державі, є Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність” від 16 квітня 1991 р., в якому закріплені основні її принципи та види. Даний закон також визначає суб'єктів ЗЕД, встановлює засади правового й економічного регулювання зовнішньоекономічних зв'язків, спеціальні правові режими, юридичну відповідальність. У ньому сформульовані принципи оподатковування, митного регулювання, страхування зовнішньоекономічних операцій, методи захисту прав і законних інтересів держави та інших суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в Україні. Відповідно до Закону, “зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України й іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаєминах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами” [24].

Господарський кодекс України передбачає іншу інтерпретацію даної дефініції, а саме, як господарська діяльність, яка в процесі її здійснення суб'єктами потребує перетинання митного кордону України майном та (або) робочою силою (ст. 377).

Регулювання експортно-імпортних операцій має своє відображення в Податковому кодексі України [23], в якому висвітлюються порядок сплати податку на додану вартість, акцизного податку, мита та податку на прибуток при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.

У ході дослідження встановлено, що поняття “зовнішньоекономічна діяльність” дослівно не розглядається в різних тлумачних та енциклопедичних словниках (табл. 1).

Наведені визначення дозволяють узагальнити суть ЗЕД, яку можна трактувати як сукупність напрямків, форм і методів торговельно-економічного, науково-технічного співробітництва, а також валютно-фінансових і кредитних відносин країни, підприємств з зарубіжними державами та підприємствами з метою ефективного використання переваг міжнародного розподілу праці.

Таблиця 1

Визначення поняття “зовнішньоекономічна діяльність”
в економічних джерелах [3]

№ з/п	Джерело (автор)	Характеристика
1	Мочерний С. В. [12]	сфера економічної діяльності підприємств, фірм, компаній і держави, пов'язана із зовнішньою торгівлею, іноземними інвестиціями та кредитами, здійсненням спільних з іншими країнами проектів
2	Рибалкіна В. Е. [10]	одна з складових сфер господарської діяльності підприємства, пов'язана з міжнародним виробництвом і науково-технічною кооперацією, експортом і імпортом продукції, виходом підприємства на зовнішній ринок
3	Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. [7]	діяльність вітчизняних і чужоземних суб'єктів господарювання, що базується на взаєминах між ними і провадиться як на території України, так і поза її межами
4	Бутинець Ф. Ф. [2]	діяльність вітчизняних і іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце в середині країни та за її межами
5	Економічна енциклопедія [4]	форма торговельно-економічної міжнародної діяльності держави, організацій, установ усіх форм власності, пов'язана з експортом та імпортом товарів, послуг, реалізацією спільних проектів, утворенням спільних виробничих, торговельних, транспортних структур з участю міжнародного фінансового капіталу, кредитів, інвестицій. Цей механізм зовнішньоекономічних зв'язків передбачає відкритий характер економіки, інтеграцію її в міжнародну торговельно-економічну систему, в міжнародні регіональні і товарні ринки.

Слід відзначити, що під поняття зовнішньоекономічної діяльності не підпадає господарська взаємодія підприємств різної національної приналежності, якщо вони знаходяться і функціонують на території однієї держави. Це пов'язано з тим, що кожна країна має свій економічний національно-відтворювальний комплекс [12].

На нашу думку, трактування поняття “зовнішньоекономічна діяльність” не є однозначним і потребує подальшого вивчення з метою систематизації узагальнення особливостей зовнішньоекономічної діяльності. Для цього

пропонуємо розглянути сутність поняття шляхом виділення трьох особливостей даного визначення (рис. 1).

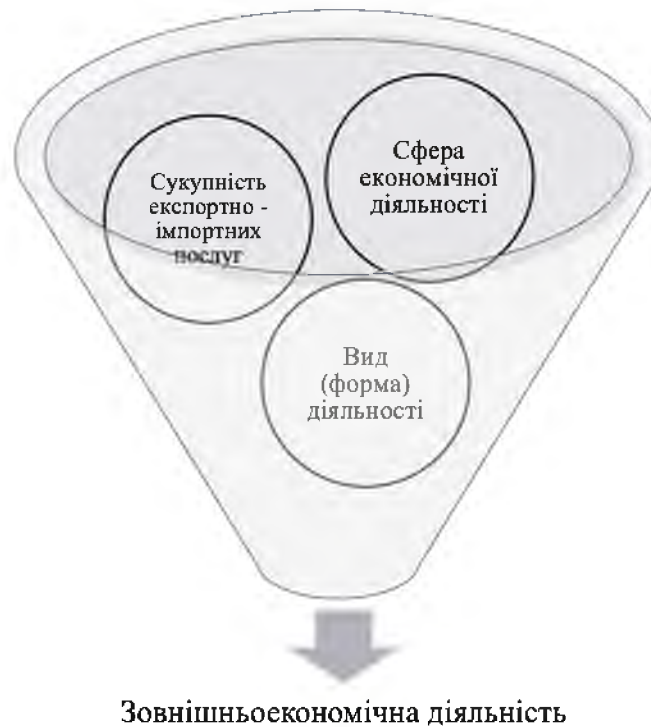


Рис. 1. Критерії визначення поняття “зовнішньоекономічна діяльність”
(сформовано автором)

Зовнішньоекономічна діяльність – це сукупність видів економічної діяльності, що здійснюється суб’єктами зовнішньоекономічної діяльності. В свою чергу суб’єкти зовнішньоекономічної діяльності перебувають у взаємопов’язаному макроекономічному середовищі, взаємодіють один з одним та з об’єктами, на які спрямовують свою дію та пізнання.

Як зазначає Ф. Ф. Бутинець, об’єктами обліку і контролю зовнішньоекономічної діяльності є майно та джерела його утворення, що беруть участь у такій діяльності, господарські процеси, що складаються з сукупності зовнішньоекономічних операцій, та їх результати [1, с.7-9].

Вчені в якості об’єктів міжнародних економічних операцій виділяють: вироби та товари; роботи та послуги; валютні кошти; права власності [19].

Відповідно до потреб бухгалтерського обліку та управлінського контролю, доцільно класифікувати об’єкти зовнішньоекономічної діяльності на ресурси

підприємства, процеси, що відбуваються на підприємстві, витрати та доходи і фінансові результати (рис. 2).



Рис. 2. Класифікація об'єктів зовнішньоекономічної діяльності для цілей бухгалтерського обліку (сформовано автором)

Зовнішньоекономічна діяльність базується на головних правилах, яких дотримуються керівники і спеціалісти в процесі прийняття різних рішень. Правила можуть бути визначені у спеціально розроблених і затверджених документах або ж бути своєрідною нормою, традицією. Характерною своєрідністю є їх поєднання.

Зовнішньоекономічна діяльність здійснюється на принципах свободи її суб'єктів самостійно вступати у зовнішньоекономічні відносини, провадити їх у будь-яких формах і засобами, не забороненими законодавчими актами, та рівності перед ними усіх суб'єктів діяльності. Принципи провадження зовнішньоекономічної діяльності подано нами на рис. 3.



Рис. 3. Основні принципи здійснення зовнішньоекономічної діяльності
(сформовано автором)

Здійснюючи той чи інший вид діяльності суб'єкт господарювання очікує завжди отримати економічну вигоду. Основна мета, що спонукає суб'єктів займатися ЗЕД, є максимізація економічних вигод за рахунок використання ефекту масштабу. Досягнення цієї мети не вичерпує всі елементи мотиваційного механізму, який складається із наступних мотивів поданих нами на рис. 4.

Зовнішньоекономічну діяльність підприємств найчастіше ототожнюють зі здійсненням експортно-імпортних операцій (на такі операції припадає близько 80% усієї зовнішньоекономічної діяльності). Перед початком здійснення тієї чи іншої діяльності, підприємства розробляють певний план, в якому визначають цілі. Планування експортної та імпортної діяльності підприємства деталізують залежно від його загальних цілей. Основними цілями експортної діяльності підприємства є: розширення виробництва; економія масштабів виробництва; диверсифікація виробництва; підвищення чи підтримка техніко-економічного рівня виробництва під впливом міжнародної конкуренції; збільшення валютних

ресурсів підприємства; збільшення прибутку завдяки освоєнню нових ринків. Імпортна діяльність передбачає наступні цілі: розширення виробництва; економія на заміні сировини і обладнання ефективнішою іноземною продукцією; модернізація і розширення виробничого потенціалу; розширення асортименту на національному споживчому ринку; збільшення прибутку за рахунок нових внутрішніх ринків [8].

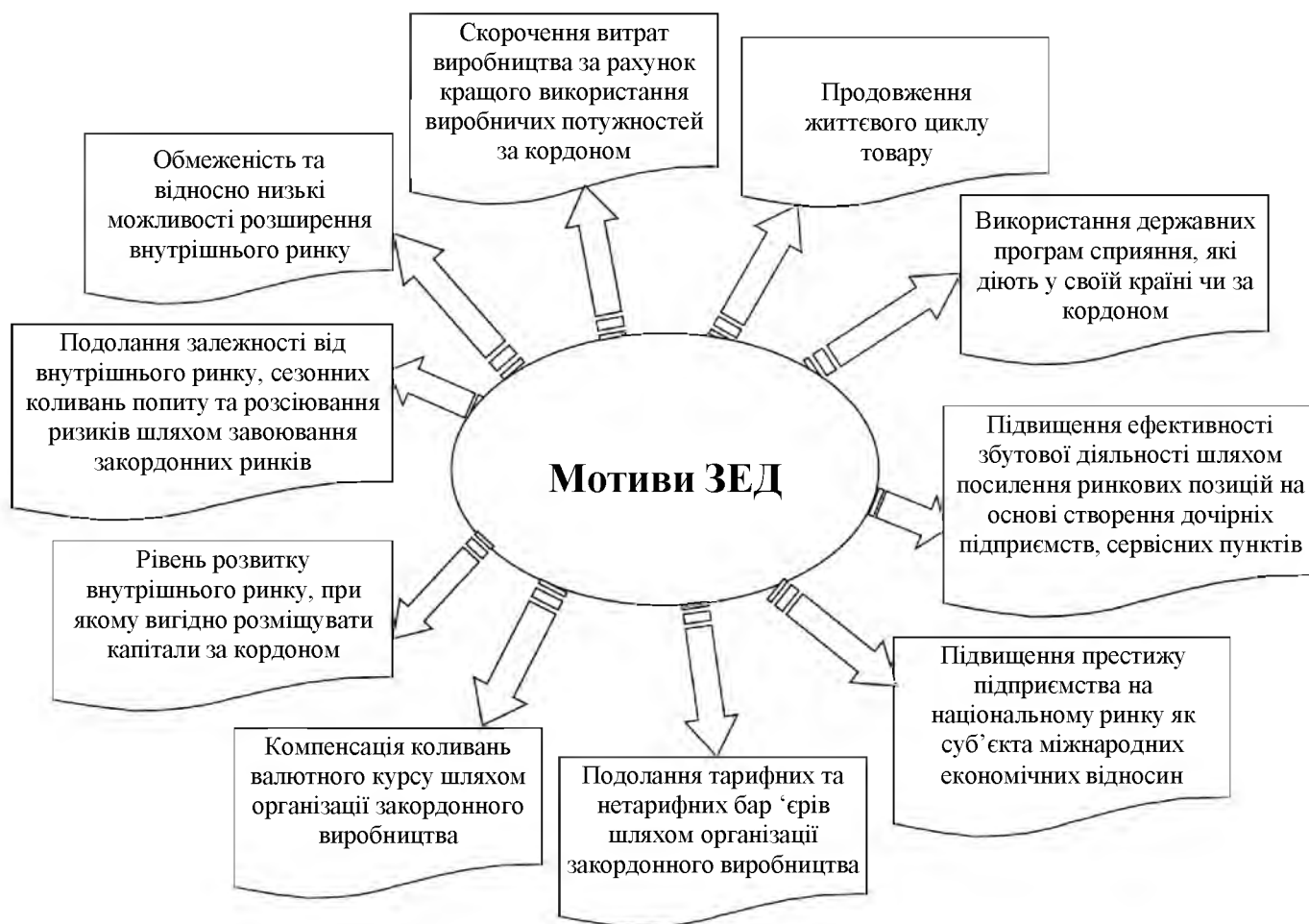


Рис. 4. Основні елементи мотиваційного механізму зовнішньоекономічної діяльності (сформовано автором)

Пропонуємо розглянути детально, цілі зовнішньоекономічної діяльності (рис. 5).

Процес планування характеризують низкою певних етапів. В додатку А сформовані теоретико-методологічні основи процесу планування ЗЕД. Перед тим як безпосередньо обґрунтувати більш повне поняття зовнішньоекономічна діяльність, вважаємо за потрібне розглянути класифікацію її видів.

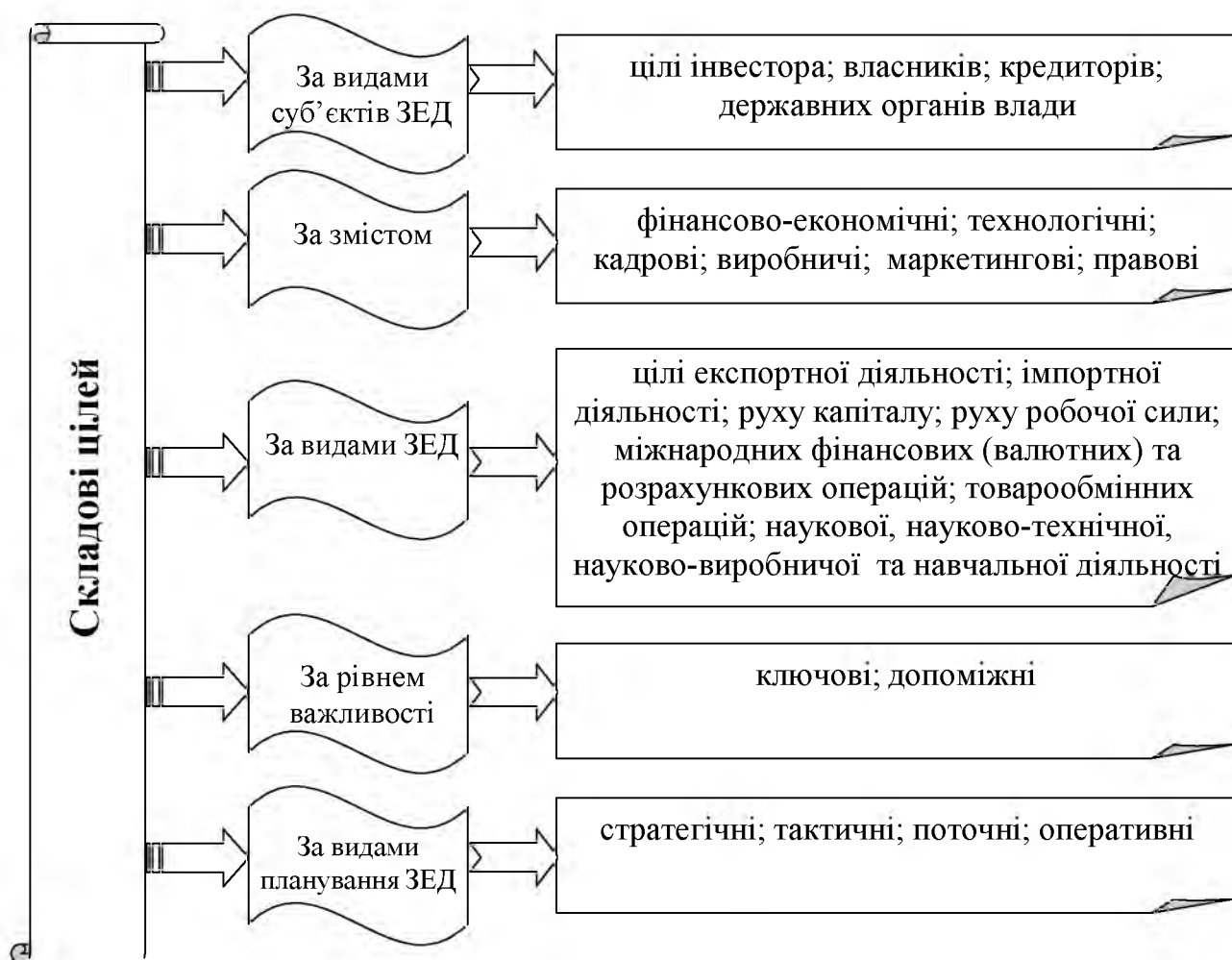


Рис. 5. Сукупність цілей зовнішньоекономічної діяльності підприємства (сформовано автором)

Класифікація займає важливе місце в розумінні суті зовнішньоекономічної діяльності, і повинна забезпечувати виконання основних завдань бухгалтерського обліку, що сприятиме формуванню інформації для прийняття обґрунтованих рішень щодо здійснення цих операцій. На даний час, світова практика не має єдиної системи критеріїв щодо класифікацій зовнішньоекономічних операцій.

Існує чимало класифікацій видів зовнішньоекономічної діяльності, так як в різних потребах можуть використовуватись різноманітні підходи і критерії.

Н.М. Кожухова до числа основних видів ЗЕД включає: міжнародну торгівлю, міжнародні інвестиції, міжнародний лізинг, використання активів з-за кордону, контрактні форми такої діяльності [9].

Проаналізувавши праці вчених Ю. В. Гордополова [6], Е. Ковтун і Т. Малишевської [8], П. О. Куцика [15, 18], Р. А. Марценюка [18], І. І. Кононова [10] та інших і чинне законодавство України ми встановили, що основними формами зовнішньоекономічної діяльності є:

1. Торгівля. За допомогою цієї форми здійснюється купівля – продаж товарів широкого споживання, устаткування, відбувається товарний обмін (бартер) продукцією, здійснюється купівля – продаж продукції інтелектуальної праці, ліцензій і “ноу-хау”, інжинірингової продукції.

2. Сумісне підприємництво. Дана форма зовнішньоекономічних зв'язків реалізується у вигляді інвестиційних проектів у всіх сферах промисловості, науки, освіти, медицини, кредитно-фінансовій сфері.

3. Надання послуг. Велике розповсюдження в міжнародному бізнесі набули посередницькі, банківські, біржові послуги, страхування, туризм, міжнародні перевезення вантажів. Швидко зростає об'єм послуг, які надають комп'ютерні мережі, наявні в розвинених країнах світу.

4. Співпраця. Все більшого значення в зовнішньоекономічних зв'язках набувають наукова, технічна і економічна співпраця.

Кожен із видів зовнішньоекономічної діяльності здійснюється в певних формах, які можна об'єднати за деякими параметрами (рис 6).

Зовнішньоекономічні операції можна також класифікувати за такими ознаками показаними у додатку Б.

На основі вище вказаного пропонуємо визначати зовнішньоекономічну діяльність як вид економічних відносин, пов'язаний із здійсненням різного роду операцій між суб'єктами міжнародного ринку, з метою отримання ними економічної вигоди, що призводитиме до приросту капіталу.

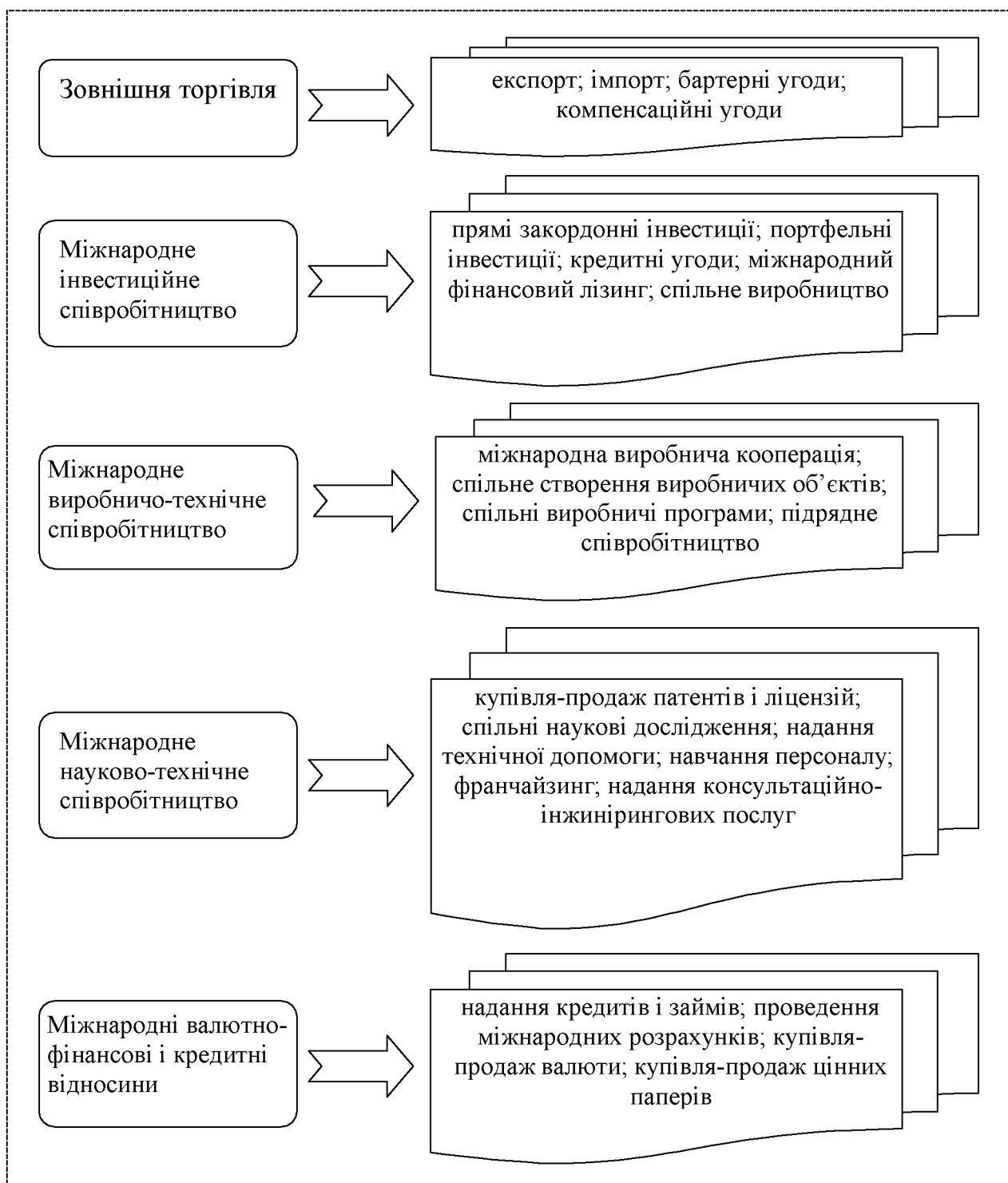


Рис. 6. Класифікація видів зовнішньоекономічної діяльності (сформовано автором)

2. Організаційні аспекти обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємства

Основним джерелом інформації про сферу зовнішньоекономічної діяльності суб'єкта підприємницької діяльності є дані бухгалтерського обліку. Одним із найважливіших аспектів удосконалення обліку зовнішньоекономічних операцій є належна його організація. Саме організація повинна відповідати основним принципам діючого законодавства, забезпечувати адаптацію бухгалтерського обліку до існуючих умов господарювання та передбачити потреби широкого кола користувачів у якісній інформації. Як стверджує вчений проф. І.Й. Яремко "... облік ... повинен вирішувати завдання, які пов'язані з організацією використання ресурсів, ефективним функціонуванням капіталу ..." [27]. Тобто, поняття "організація обліку", вчені [6, 10, 18] розглядають як об'єкт, процес, складову організаційної функції управління, а інші вчені [12, 22, 33] – виконання цілей, завдань і функцій обліку. Передумовою ефективності ЗЕД на підприємстві, на нашу думку, є розуміння і, передусім, посилення у своїй діяльності на ряд основних вимог щодо їх організації. Серед них можна виділити: точність облікових даних, ясність, простота, доступність, реальність, об'єктивність та економічність. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності виконує цілу низку завдань, що відображені нами на рис. 7.

Обґрунтовуючи вищевикладене, можливо стверджувати, що ефективність управління зовнішньоекономічними операціями залежить від особливостей вибору певних методик і форм ведення бухгалтерського обліку, тобто від застосування одного з головних елементів обліку – облікової політики.

У загальному, щодо зовнішньоекономічних операцій можна виокремити такі етапи формування облікової політики як: визначення об'єктів обліку; первинне спостереження об'єктів обліку; аналітичне і вартісне вимірювання та ранжування чинників, за допомогою яких здійснюється вибір способів ведення обліку; підбір для кожного об'єкта обліку відповідних йому способів, методів і

прийомів; зведення обліку зовнішньоекономічних операцій; контроль за виконанням положень облікової політики.



Рис. 7. Завдання організації обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємства (сформовано автором)

Облік зовнішньоекономічних операцій передбачає певний ряд особливостей. Під час експортно-імпортних операцій виникають відносини між резидентами та нерезидентами, що зобов'язує суб'єктів господарювання водночас дотримуватися вимог внутрішнього та зовнішнього законодавства.

Слід також врахувати той факт, що товари, які мають матеріально-вартісну форму, є обов'язковими для перетину митного кордону держави, тому зовнішньоторговельна діяльність є об'єктом митного контролю. Виконання експортно-імпоротної угоди у вигляді валютної операції також передбачає дотримання вимог валютного законодавства і контролю.

З огляду на вищевикладене, ми вважаємо, що для суб'єктів бізнесу, в яких обсяг зовнішньоекономічних операцій займає значну питому вагу, доцільним буде розподілити основні обов'язки серед відділів бухгалтерії (рис. 8). Схема обліку зовнішньоекономічної діяльності, з урахуванням всіх особливостей показана на нами рис. 9.

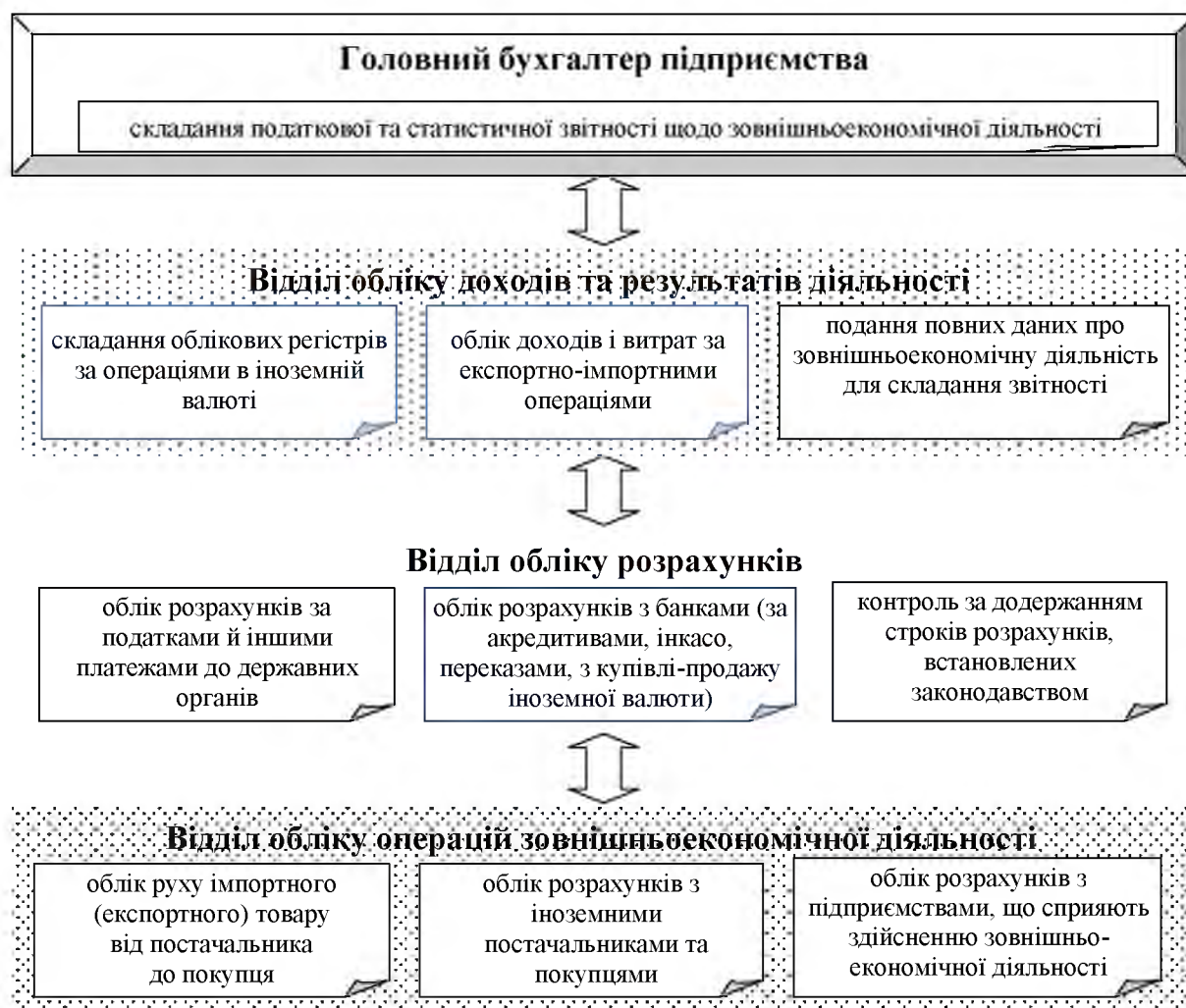


Рис. 8. Розподіл функцій між бухгалтерськими службами, що зайняті веденням обліку зовнішньоекономічних операцій (сформовано автором)

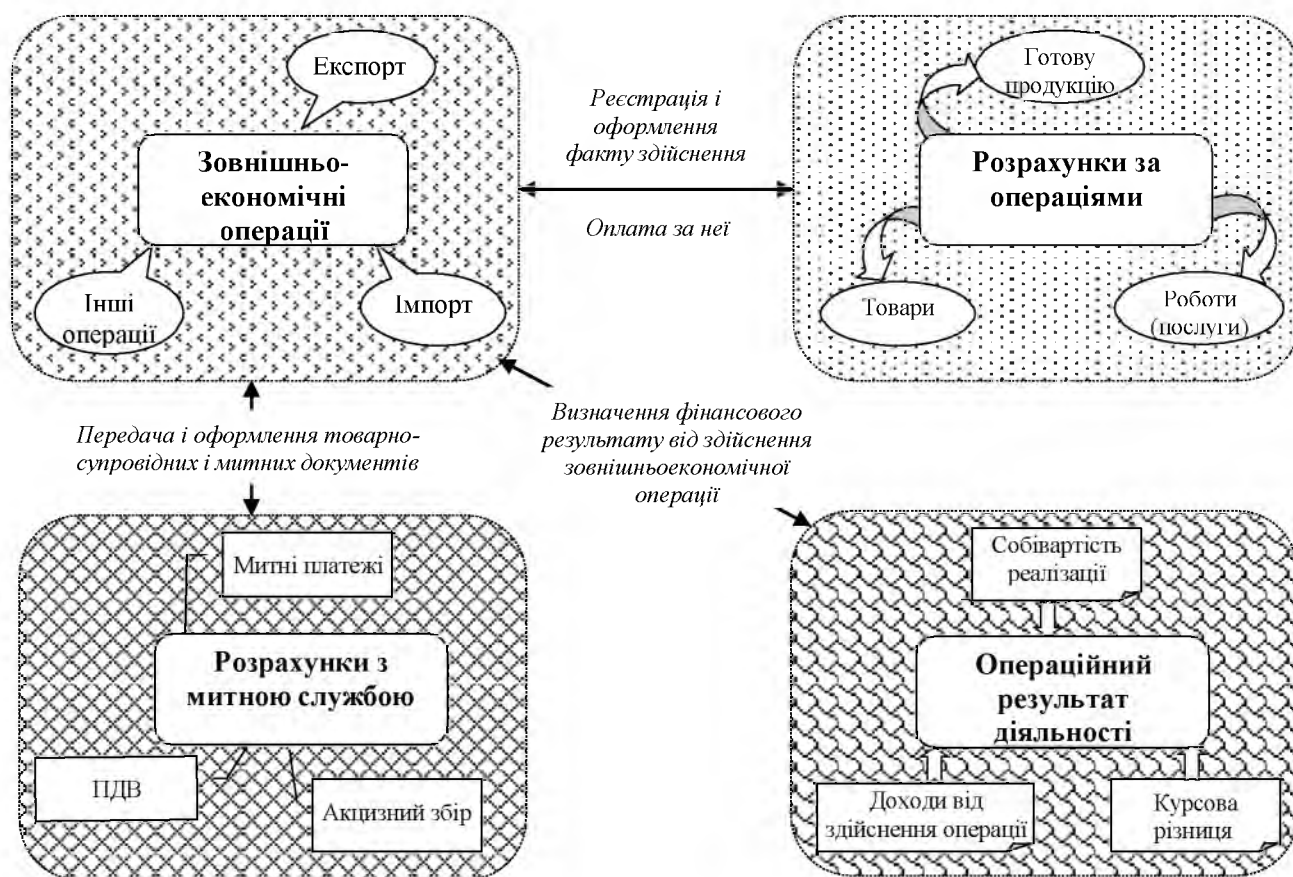


Рис. 9. Схема обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємства (сформовано автором)

Бухгалтерський облік як процес розпочинається з виявлення фактів діяльності, їх вимірювання та реєстрації, а також дій і подій з метою отримання інформації про господарські операції.

Обґрунтованою є позиція вчених про те, що бухгалтерський облік включає три стадії збору та систематизації: первинний облік – фіксування операцій в первинних документах; поточний облік – систематизація інформації в облікових регістрах; підсумковий облік – узагальнення інформації у вигляді різних звітних форм для потреб різних користувачів [11, 18, 22, 31]. Тому, на нашу думку, особливу увагу в питанні організації обліку зовнішньоекономічної діяльності слід надати документообігу. Документообіг – це поєднання робіт зі створення, перевірки, обробки, формування та зберігання документації від моменту її складання до передачі в архів [2].

Облік зовнішньоекономічної діяльності експортно-імпортних операцій має свої правила щодо ведення документального оформлення, які відповідають загальним принципам документування та мають при цьому певні особливості. Основними документами, що фіксують експортно-імпортні операції товарних запасів є: міжнародні товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, вантажно-митні декларації, специфікації, фітосанітарні сертифікати та інші. Слід відзначити, що кожна операція передбачає застосування відповідного документа. Застосування деяких з них залежить від способу перевезення, від форми оплати та від домовленості між покупцем і продавцем.

Для кращого розуміння суті відповідного документа, доцільно провести класифікацію, яка подано нами у додатку В.

Як зазначають К. Бялецкі (K.P. Białecki), В. Янушкевич (W. Januszkiewicz), діючій міжнародній торгівлі притаманний характер провадження “за документами”, тоді як в минулому вона сприймалась діяльність “з рук в руки” [31, с. 100]. Це підтверджує актуальність та проблемність досліджуваної теми. Проведене дослідження носіїв на підприємствах свідчать про той факт, що існуючі форми первинної документації і реєстрів бухгалтерського обліку не завжди забезпечують отримання необхідної інформації (оформлення документів відбувається частково, немає заповнення всіх реквізитів та інше), яка потрібна для відображення даної інформації у звітності та контролю за діяльністю підприємства.

Таким чином, враховуючи галузеві особливості підприємств, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю, нами розроблені та запропоновані певні документи, а саме:

- ✓ Акт прийому-передачі робіт (послуг) для нерезидента (додаток Г);
- ✓ Відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями за контрагентами (додаток Д);
- ✓ Накопичувальна відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями в розрізі контрагентів за зовнішньоекономічними операціями (додаток Ж);

✓ Узагальнююча відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями за зовнішньоекономічними операціями (додаток З).

Інформація, що зафіксована у первинних документах підлягає узагальненню та систематизації. Так, накопичувальна відомість обліку дає можливість мати інформацію щодо обліку розрахунків з усіма іноземними контрагентами, що мають зобов'язання перед підприємством в розрізі наданим їм послуг чи реалізованих товарів, що пов'язані з експортом. Дані до цього регістру надходять із відомості обліку розрахунків з іноземними контрагентами за різними контрактами. Завершальною ланкою є узагальнююча відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями, яка систематизує інформацію по розрахунках за зовнішньоекономічними операціями за місяць.

Запропоновані відомості призначені для безпосереднього обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємства щодо цілей управління.

В ході дослідження теоретично обґрунтовано складові організації бухгалтерського обліку на вітчизняному підприємстві, що здійснює зовнішньоекономічну діяльність з урахуванням особливостей досліджуваних операцій (додаток Л). Як ми бачимо, ключовою ланкою організації обліку є організація роботи відділу обліку.

Обліковий процес на кожному підприємстві здійснює бухгалтерський апарат. З урахуванням особливостей діяльності суб'єкта ЗЕД, наявності фахівців, рівня кваліфікації та досвіду їх роботи головний бухгалтер визначає структуру облікового апарату та розподіл обов'язків між окремими працівниками. Приклад такого розподілу ми показали у додатку М, беручи за основу зовнішньоекономічну діяльність. Завдання працівників облікової служби полягає у безперервному дослідженні взаємозв'язку ресурсів підприємства, виробничого процесу (технології, організації) та результатів.

Завершальним етапом організації обліку на підприємстві є розроблення робочого плану рахунків. Рахунки аналітичного обліку відкриваються до синтетичних рахунків фінансового обліку шляхом ієрархічного додавання до коду

послідовних цифр. Кожному номеру відповідає певна назва класифікаційного групування (рис. 10).



Рис. 10. Структура кодів рахунків бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності (сформовано автором)

Нами розроблено Робочий план рахунків обліку зовнішньоекономічної діяльності, у якому передбачені аналітичні рахунки з врахуванням організаційно-технологічних особливостей досліджуваних підприємств (додаток К). Він дозволяє деталізувати окремі види експортно-імпортних операцій, що надасть можливість: формувати достовірну інформацію про доходи та витрати зовнішньоекономічної діяльності підприємства; розширити коло користувачів отриманої в процесі обліку інформації.

Отже, без належної організації бухгалтерського обліку неможливе вирішення основного питання – ефективного управління зовнішньоекономічною діяльністю суб'єкта міжнародного бізнесу, а також забезпечення контролю за законністю та доцільністю зовнішньоекономічних операцій. Відтак організація обліку передбачає попереднє вивчення всіх передумов, що сприяють його раціональності, тобто такій побудові поточного обліку, котра забезпечує, необхідну облікову інформацію за мінімальних витрат на її створення.

3. Методичні аспекти бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій

Здійснення зовнішньоекономічних операцій вітчизняними підприємствами є важливою складовою підвищення їх ефективного функціонування, зростання прибутковості та конкурентоспроможності не лише на міжнародному, а й на національному рівні. Основною причиною участі підприємства в експортно-імпортній діяльності є прагнення до збільшення економічного ефекту від продажів. Крім того, зовнішня діяльність впливає на спеціалізацію і підвищення рівня продуктивності власних ресурсів, що дає можливість значно збільшувати обсяги виробництва.

Методика організації обліку експортно-імпортних операцій підприємства є складною і дискусійною. Відсутність додаткових рекомендацій щодо застосування (П(С)БО 15 “Дохід”, П(С)БО 16 “Витрати” і П(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів”) не дає належної підтримки з трансформації вітчизняного обліку до міжнародних вимог. Тому на практиці є потреба в удосконаленні методики обліку експортно-імпортних операцій, враховуючи їх певну специфіку, недосконалість інформаційного забезпечення та суперечливість національного законодавства.

Бухгалтерський облік експортних операцій передбачає виникнення доходу. Під час збільшення активу за експортною операцією виникає дебіторська заборгованість нерезидента і відповідно сума доходу. Проте, існують свої особливості, які полягають в тому, що доходи від експортних операцій можуть бути отримані як в національній, так і в іноземній валюті. Нараховані (отримані) доходи в іноземній валюті підлягають перерахуванню у гривні за офіційним валютним курсом НБУ. Іншою особливістю, є те, що значна частина експортних операцій звільнена від сплати ПДВ (експорт товарів і готової продукції та послуги, які споживаються за межами митної території України).

Важливим для діяльності підприємства є визначення фінансових результатів. Для цього необхідно зіставити доходи і витрати від експортних операцій за звітний період. Дохід, держаний від продажу товарів (робіт, послуг) за експортними контрактами і операціями відображається на дебеті рахунку 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”, аналітичний облік за яким ведеться в у валюті та гривнях, обумовлений контрактом, і кредитом рахунку 70 “Доходи від реалізації”, відповідні субрахунки. Наступними відображаються витрати на експорт, тобто списується реалізація: дебет рахунку 90 “Собівартість реалізації” і кредит рахунків 28 “Товари” (субрахунки 1 чи 2), 26 “Готова продукція” чи 23 “Виробництво” за обліковою вартістю чи фактичною собівартістю.

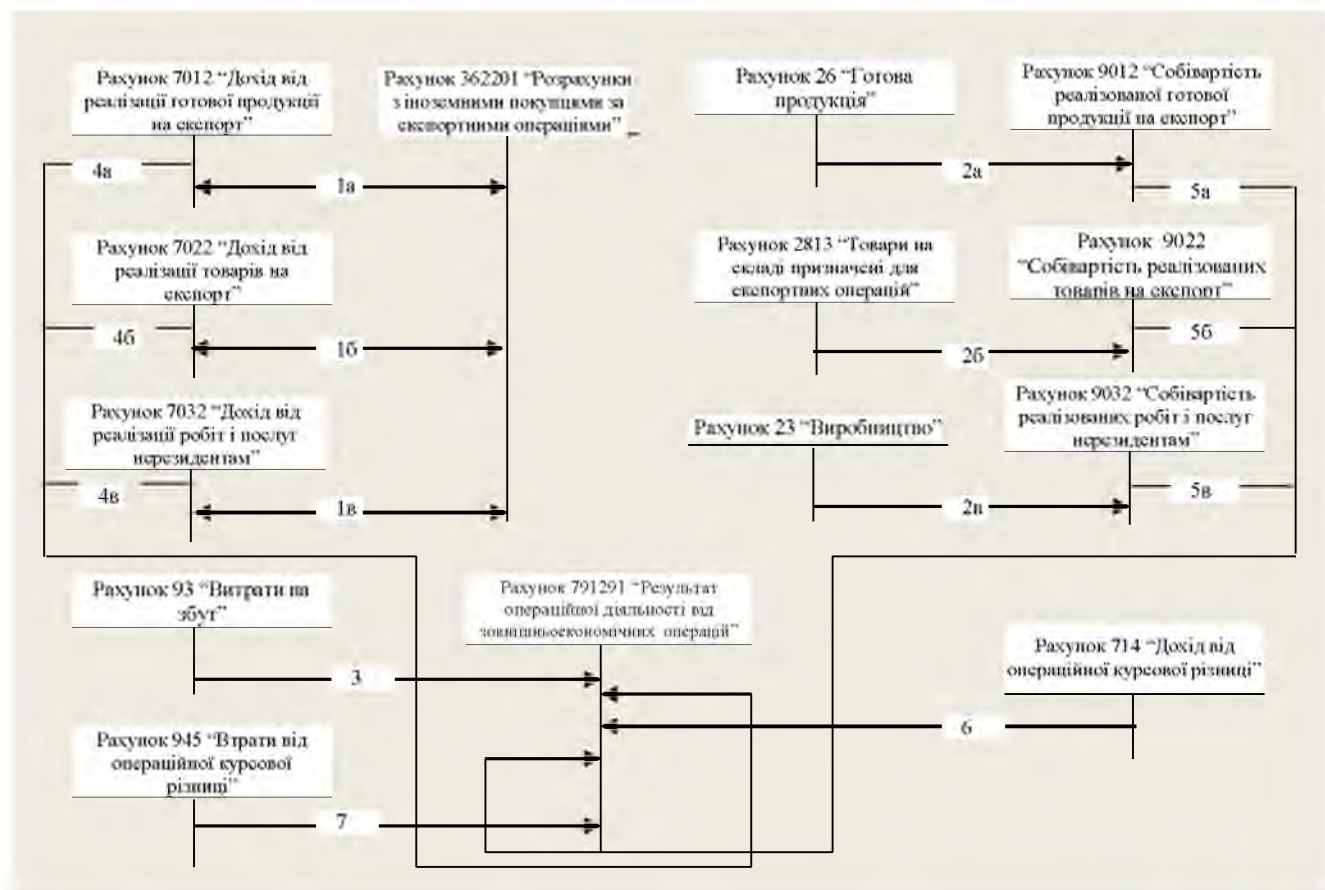
Бухгалтерський облік фінансових результатів від експортних операцій поданий нами на схемі (рис. 11).

Для відображення специфіки експортних операцій суб'єкту господарювання доцільно відкривати субрахунки першого і другого порядків. Як видно з нашої схеми, бухгалтерські проведення були складені на основі розробленого робочого плану рахунків (К). Основні операції із розрахунків українських контрагентів з іноземними покупцями (нерезидентами) за експортними операціями наведені у вигляді схеми в додатку Н.

На практиці імпорتنі операції на відміну від експортних, є об'єктом обкладення ПДВ, митних і акцизних зборів.

Синтетичний облік імпорتنих операцій підприємства з придбання товарів здійснюється на рахунку 28 “Товари” та відповідними субрахунками. Заборгованість, що виникає перед нерезидентами обліковується на рахунку 632 “Розрахунки з іноземними покупцями”. Облік на рахунку ведеться як в еквіваленті іноземної, так і національної валюти. Окрім, того облік імпорتنих операцій тісно пов'язаний з П(С)БО 9 “Запаси”. Товари, що імпортуються на митну територію України, відображаються в балансі суб'єкта ЗЕД як запаси за вартістю, яка включає контрактну вартість, суму сплаченого мита та інші витрати, пов'язані з доведенням таких товарів до готовності їх використання за призначенням.

Розрахунки з нерезидентами за імпортні товари, так як і за реалізовані товари на експорт можуть проводитись як на умовах передоплати, так і після оплати. Схема обліку операцій пов'язаних з імпортом товарів на умовах наступної оплати подана нами на рис. 12.

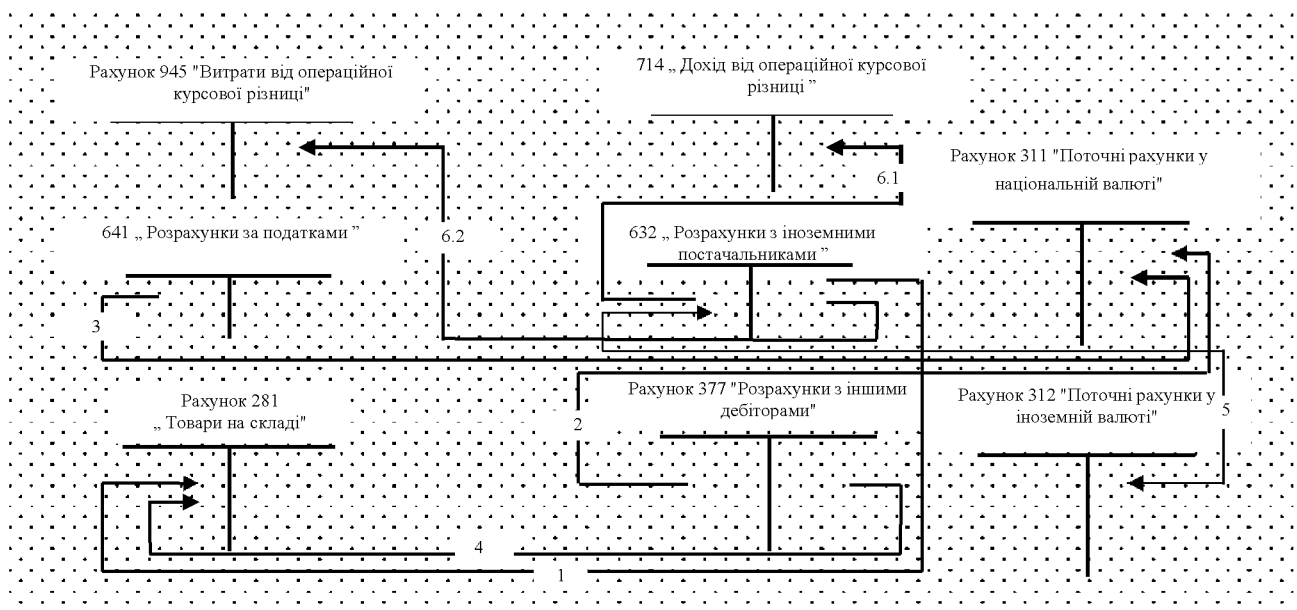


Зміст операцій: 1а) на суму визнання доходу від реалізації готової продукції на експорт; 1б) на суму визнання доходу від реалізації товарів на експорт; 1в) на суму визнання доходу від реалізації робіт (послуг) нерезидентам; 2а) на суму списаної собівартості реалізованої готової продукції; 2б) на суму списаної собівартості реалізованих товарів; 2в) на суму списаної собівартості реалізованих робіт послуг; 3) на вартість супутніх витрат, пов'язаних з експортними операціями, що віднесено на фінансовий результат; 4а) на суму закриття доходу від реалізації готової продукції на фінансовий результат; 4б) на суму закриття доходу від реалізації товарів на фінансовий результат; 4в) на суму закриття доходу від реалізації робіт і послуг списаний на фінансовий результат; 5а) на суму списання собівартості реалізованої готової продукції на експорт на фінансовий результат; 5б) на суму списання собівартості реалізованих товарів на експорт на фінансовий результат; 5в) на суму списання собівартості реалізованих робіт і послуг нерезидентам на фінансовий результат; 6) на суму закриття позитивної курсова різниця на фінансовий результат; 7) на суму списаної негативної курсова різниця на фінансовий результат.

Рис. 11. Схема обліку визначення результатів діяльності від експортних операцій (сформовано автором)

Щодо відображення в бухгалтерському обліку операцій з імпорту за передоплатою, потрібно звернути увагу на те, що заборгованість перед

підприємством, що виникла при перерахуванні передоплати є немонетарною статтею. Тобто, на відміну від кредиторської заборгованості, курсові різниці за цією заборгованістю не визначаються. У додатку О і П нами наведена схема операцій обліку при імпортуванні товарів на умовах попередньої оплати з врахуванням особливостей цих операцій.



Зміст операцій: 1) на вартість оприбуткованих товарів, придбаних від нерезидента; 2) на суму сплачених митних зборів та мита; 3) на суму "імпортного" ПДВ; 4) на суму витрат по митному оформленню товару віднесених на його собівартість; 5) на суму оплати здійсненої нерезидентом за отримані товари; 6.1) на суму позитивної курсової різниці від перерахунку кредиторської заборгованості, (нарахованої під час її погашення або на дату балансу); 6.2) на суму негативної курсової різниці.

Рис. 12. Загальна схема обліку розрахунків з нерезидентами за експортними операціями при наступній оплаті (сформовано автором)

Одним із аспектів обліку, пов'язаних з зовнішньоекономічної діяльністю є визначення балансової вартості іноземної валюти, тому що це впливає на формування фінансового результату суб'єкта міжнародної діяльності.

Особливістю бухгалтерського обліку як імпортих, так і експортних операцій є те, що як і дебіторська заборгованість, що виникає при відвантаженні товару, тобто при експорті, так і кредиторська, яка виникла в результаті виконання імпортих зобов'язань є монетарними статтями. У відповідності до П(С)БО 21 "Вплив зміни валютних курсів" за такою заборгованістю слід

курсову різницю на дату балансу і на дату здійснення розрахунків. Віддзеркалення курсових різниць за монетарними статтями подано нами на рис. 13.

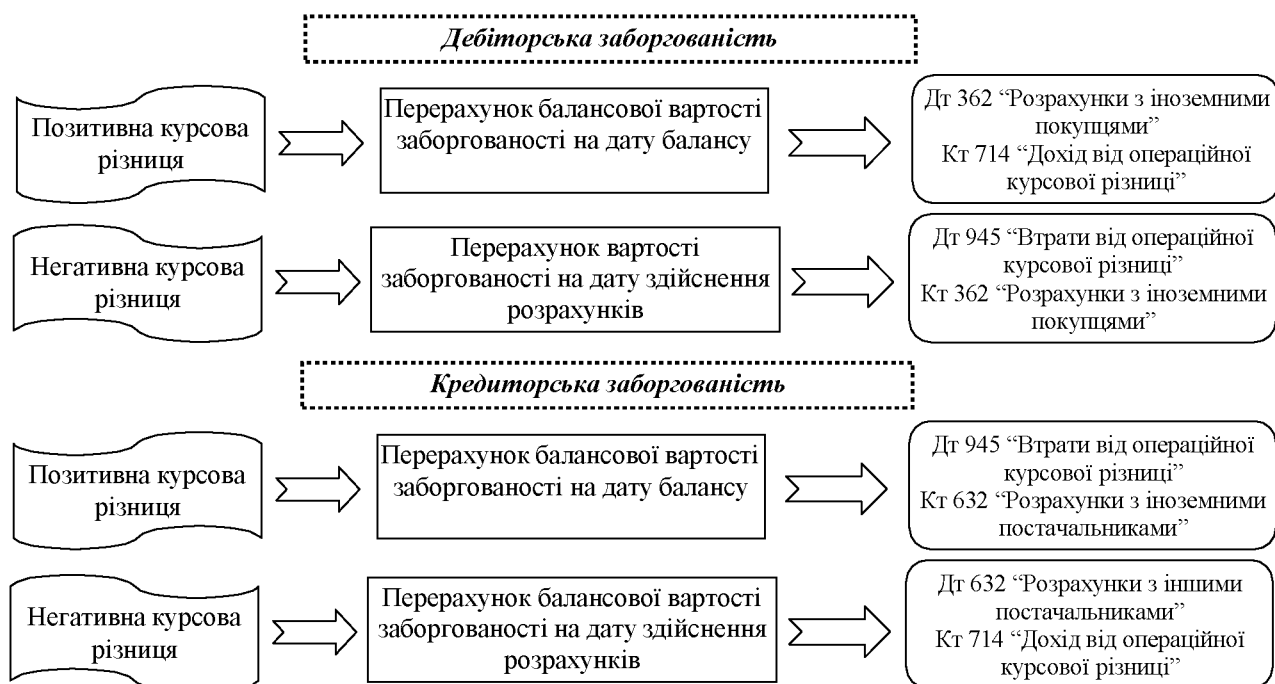


Рис. 13. Облік курсових різниць за монетарними статтями балансу (сформовано автором)

Вище нами було розглянуто різні види зовнішньоекономічних операцій, одним з яких є фінансовий лізинг. Окрім експортно-імпортних операцій, фінансовий лізинг також став об'єктом нашого дослідження, оскільки досить давно є невід'ємною частиною економіки розвинутих країн.

Фінансовий лізинг – це економічні відносини, що виникають між суб'єктами бізнесу щодо права користування певним переданим активом. Тобто, іншими словами він є певним видом послуг, хоча за суттю є імпортною операцією. Оскільки будь-який суб'єкт лізингу може виступати нерезидентом, лізинг може виступати і як зовнішньоекономічна операція.

Особливість фінансового лізингу полягає в тому, що отримуючи об'єкт лізингу у тимчасове користування, лізингоодержувач фактично придбає такий об'єкт. Тому, не зважаючи на те, що право власності не переходить до лізингоодержувача, протягом усього строку лізингу він обліковує орендоване

майно як власне. Об'єкти основних засобів лізингодавець списує з балансу й отримує дохід від здійснення такого виду діяльності. Така передача об'єкта лізингу в обліку для лізингодавця прирівнюється до операцій з продажу, а для лізингоодержувача – з придбання активів [11]. Облік лізингових операцій поданий нами у додатку Р.

Аналітичний облік за зовнішньоекономічною діяльністю на досліджуваних об'єктах здійснюється у загальному без деталізації інформації. Ми вважаємо, що дана організація аналітичного обліку не є досконалою, оскільки не дає повної інформації щодо отриманих доходів чи понесених витрат в результаті зовнішньоекономічної діяльності. Тобто, не створює оптимальних умов для підприємства в процесі планування здійснення тих чи інших видів зовнішньоекономічних операцій. Тому, вважаємо, що запропоновані нами відомості обліку (додаток Д, Ж, З), які повністю адаптовані до сучасних інформаційних систем, дозволять досягнути вище зазначених цілей.

Результати від зовнішньоекономічної діяльності підприємство відображає у формах фінансової звітності. Проте, у даних формах немає розмежування сум, що виникли у процес операцій ЗЕД. Тому ми вважаємо, що доцільним буде удосконалити ф. № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) і ф. № 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), оскільки дані форми звітності є важливим інструментом при прийнятті рішень зовнішніми користувачами. Ми об'єднали процес здійснення експортно-імпортних операцій та відображення їх в обліку і звітності (додаток С).

На основі проведених нами досліджень ми дійшли висновку, що правильна методика обліку експортно-імпортних операцій є основою оперативного, повного та достовірного подання інформації про їх здійснення у бухгалтерському обліку і звітності та є основою для прийняття відповідних рішень.

Висновки

На основі проведеного дослідження суті зовнішньоекономічної діяльності, організації та методики їх обліку, можна зробити певні висновки:

1. Протягом останнього часу зовнішньоекономічна діяльність стала одним із найпоширеніших видів діяльності, що викликало необхідність знайти раціональний варіант її облікового забезпечення. Одним з основних аспектів розвитку зовнішньоекономічних операцій є належна його організація, яка повинна відповідати вимогам законодавства та забезпечувати адаптацію бухгалтерського обліку до розвитку народного господарства, а також передбачати потреби широкого кола користувачів у якісній і достовірній інформації.

2. Економічна суть зовнішньоекономічної діяльності – це система зв'язків між конкретними учасниками, резидентами і нерезидентами, функція підприємства, пов'язана із його виходом на міжнародні ринки та участю в зовнішньоекономічних операціях. Регулювання зовнішньоекономічної діяльності повинно здійснюватись, виходячи з її економічної сутності. В економічній літературі не існує однозначного трактування та економічного обґрунтування ЗЕД. Тому, узагальнивши визначення вчених-економістів, під зовнішньоекономічною діяльністю ми пропонуємо розуміти як вид економічних відносин, пов'язаний із здійсненням різного роду операцій між суб'єктами міжнародного ринку, з метою отримання економічної вигоди для підприємства.

3. Організацію облікового процесу здійснюють з метою забезпечення його раціонального функціонування. Одним із розв'язків даного завдання ми вважаємо документообіг, оскільки він є основою усіх трьох стадій збору та систематизації інформації на підприємстві. Тому, дослідивши основні види документації операцій зовнішньоекономічної діяльності, а також враховуючи галузеві особливості підприємств, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю, нами розроблені та запропоновані для використання: Акт прийому-передачі робіт (послуг) для нерезидента (додаток Г); Відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями за контрагентами (додаток Д); Накопичувальна

відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями в розрізі контрагентів за зовнішньоекономічними операціями (додаток Ж); Узагальнююча відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями за зовнішньоекономічними операціями (додаток З).

4. Встановлено, що облік зовнішньоекономічних операцій суттєво відрізняється від інших ділянок обліку, оскільки передбачає ряд особливостей, які пов'язані з тим, що відносини, які виникають під час цих операцій виникають між резидентами та нерезидентами, що у свою чергу викликає потребу дотримання вимог як внутрішнього, так і зовнішнього законодавства. Тому, беручи до уваги підприємства, в яких обсяг зовнішньоекономічних операцій займає значну питому вагу, ми пропонуємо здійснити розподіл основних обов'язків щодо ведення обліку ЗЕД. Крім того, нами наведено приклад розподілу робіт між окремими працівниками, беручи за основу зовнішньоекономічну діяльність (додаток З).

5. На основі дослідження розроблено та запропоновано практичні рекомендації щодо удосконалення методики й організації обліку зовнішньоекономічної діяльності, враховуючи вимоги національних стандартів бухгалтерського обліку. Для цього нами розроблено фрагмент робочого плану рахунків внутрішньогосподарського обліку, що дає можливість отримувати інформацію, пов'язану з зовнішньоекономічною діяльністю (додаток К). Також наведено схеми щодо обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності (додатки Н, О, П і Р).

Отже, розглянута економічна суть зовнішньоекономічної діяльності, аспекти удосконалення організації та методики обліку експортно-імпортних операцій є важливими в інформаційному забезпеченні системи управління. Разом з тим зауважуємо, що це авторське бачення проблеми та є одним з можливих підходів до її вирішення.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф., Жиглей І. В., Пархоменко В. М. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. 2002. 544 С.
2. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку. 2002. 592 С.
3. Венцель В. Т. Зовнішньоекономічна діяльність: підходи до розуміння в довідковій та нормативно-правовій літературі // Вісник ЖДТУ. Серія економічні науки. 2011. №1 (55). С. 43-45.
4. Воронко Р. М., Вовчик Н. Л., Гончарук В. С. Місце внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в системі управління підприємством. // Підприємництво і торгівля. 2019. № 24. С.170 – 180.
5. Господарський кодекс України: Закон України № 436-IV від 16.01.2003 р. 2003. URL: Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>
6. Гордополов В. Ю. Обліково–аналітична система управління зовнішньоекономічною діяльністю. 2019 . URL : <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/7522>.
7. Захаров К. В., Бочарніков В. П., Липовский В. В., Циганок А. В Логістика, ефективність і ризики зовнішньоекономічних операцій : монографія. 2004. 260 С.
8. Ковтун Е., Малашевська Т. Планування ЗЕД на підприємствах малого та середнього бізнесу URL: Режим доступу: http://conftiapv.at.ua/publ/konf_6_7_traven_2010/14_planuvannja_zed_na_pidpriemstvakh_malogo_ta_serednogo_biznesu/1-1-0-18.
9. Кожухова Н. М. Сутність та особливості зовнішньоекономічної діяльності підприємства URL: Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Ekonk/2008_25/018_kozhukhova.pdf.
10. Кононов І. І. Сутність зовнішньоекономічної діяльності як об'єкта облікового моделювання // БізнесІнформ. 2020. № 5. URL : Режим доступу: https://www.researchgate.net/publication/342742138_The_Essence_of_Foreign_Economic_Activity_as_an_Object_of_Accounting_Modeling.
11. Кузнецова С. О. Облік зовнішньоекономічної діяльності : навчальний посібник. 2019. 221 С.

12. Кузьмінський Ю. А. Оперативний облік і контроль міжнародних фінансово – господарських операцій : автореф. дис. на здобуття ступеня док. екон. наук : спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит”. 2002. 26 С.

13. Куцик П. О. Розвиток управлінського обліку: міжнародний контекст і перспективи // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнарод. збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2011. Вип. 3 (18). С. 211-216.

14. Куцик П. О., Гончарук В. С. Обліково – інформаційне забезпечення зовнішньоекономічною діяльністю суб’єктів бізнесу. The 3rd International scientific and practical conference “European scientific discussions” (February 1-3, 2021) Potere della ragione Editore, Rome, Italy. 2021. P. 688-689.

15. Куцик П. О., Будаї О. І. Контроль операцій з давальницькою сировиною // Науковий журнал Економіка і Фінанси. 2017. № 12. С. 33-40.

16. Куцик П. О., Пилипенко Л. М. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств: колективна монографія // Растр-7. 2019. 309 С.

17. Куцик П. О., Головацька С. І. Обліковий інструментарій стратегічного управління витратами підприємства. С. 168-189.

18. Куцик П. О., Марценюк Р. А. Облік і оподаткування транспортно-експедиційної діяльності: теоретико-методичні аспекти // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Вип. 1. С. 118-129.

19. Козак Ю.Г., Притула Н. В., Єрмакова О. А Зовнішньоекономічна діяльність: підприємство-регіон: монографія // Центр учбової літератури, 2016. 240 С.

20. Митний кодекс України: Закон України № 4495-VI від 13.03.2012 р. 2012. URL : Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

21. Нижник Н. Р. Особливості організації обліку орендних операцій Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі управління підприємством : матеріали VI наук.-практ. конф. студентів, аспірантів і молодих вчених // Львів : Видавництво Львівської комерційної академії. 2011. С. 283 - 285.

22. Оляднічук Н.В., Підлубна О. Д. Облік експортно-імпортних операцій // Облік і фінанси. № 1 (75). 2017. С. 48-56.
23. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. № 2755-VI, із змінами і доповненнями URL: Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
24. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16.04.1991 № 959-XII, з наступними змінами і доповнення URL: Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.
25. Чернишев В. Г., Окара Д. В., Ковальова І. Л. Зовнішньоекономічна діяльність регіонів України // Ефективна економіка. 2019. № 6. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.6.53
26. Шупрудько Н. В. Зовнішньоекономічна діяльність України у контексті зміцнення її економічної безпеки // Ефективна економіка. 2018. №9. URL: www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6546
27. Яремко І.Й. Управління капіталом підприємства: економічний і фінансовий інструментарій : монографія / І.Й. Яремко. Львів : Вид-во "Каменярь", 2006. 176 с.
28. Bhatia, A., & Thakur, A. (2017). Choice of diversification strategies in an emerging market environment: An empirical evaluation. International Journal of Business and Globalization, 19(1): 52-78.
29. International Journal of Business and Globalization, 19(1): 52-78.
30. Bhatia, A., Thakur, A. (2017). Choice of diversification strategies in an emerging market environment: An empirical evaluation. International Journal of Business and Globalization, 19(1): 52-78.
31. Bialecki K P., Januszkiewicz W. Operacje handlu zagranicznego. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa. 2007. 297 p.
32. Dźwigoł, H.; Dźwigoł-Barosz, M.; Zhyvko, Z.; Miśkiewicz, R.; Pushak, H. (2019). Evaluation of the energy security as a component of national security of the country, Journal of Security and Sustainability Issues 8(3): 307-317. [http://doi.org/10.9770/jssi.2019.8.3\(2\)](http://doi.org/10.9770/jssi.2019.8.3(2))

33. Jankelová, N., Jankurová, A., Beňová, M., Skorková, Z. (2018). Security of the business organizations as a result of the economic crisis. *Entrepreneurship and Sustainability Issues* 5(3): 659-671. [http://doi.org/10.9770/jesi.2018.5.3\(18\)](http://doi.org/10.9770/jesi.2018.5.3(18))
34. Kaspina, Roza, Plotnikova, Lyubov. Accounting and taxation of foreign economic activities of organizations. 2020. ISBN 978-5-16-015139-7. 420 p.
35. Karpenko, L., Serbov, M., Kwilinski, A., Makedon, V., Drobyazko, S. (2018). Methodological platform of the control mechanism with the energy saving technologies. *Academy of Strategic Management Journal* 17(5) URL: <https://www.abacademies.org/articles/Methodological-platform-of-the-control-mechanism-1939-6104-17-5-271.pdf>
36. Makedon, V., Valikov, V., Kurinnaya, I. (2018). Transitional strategies of organizational change and integration transformations for industrial enterprises, *Academy Review* 2(49): 31-44. <https://doi.org/10.32342/2074-5354-2018-2-49-3>.
37. Pylypenko, K.A.; Babi, I.V.; Volkova, N.V.; Lev K. Feofanov, L.K.; Kashchena, N.B. 2019. Structuring economic security of the organization, *Journal of Security and Sustainability Issues* 9 (1): 27 – 38. [http://doi.org/10.9770/jssi.2019.9.1\(3\)](http://doi.org/10.9770/jssi.2019.9.1(3)).
38. Plėta, T., Tvaronavičienė, M., Della Casa, S. (2020). Cyber effect and security management aspects in critical energy infrastructures. *Insights into Regional Development*, 2(2), 538-548. [https://doi.org/10.9770/IRD.2020.2.2\(3\)](https://doi.org/10.9770/IRD.2020.2.2(3)).
39. L'essentiel de la douane. Le portail de la direction générale des douanes et droits indirects. URL: <https://www.douane.gouv.fr/la-douane/qui-sommes-nous/lessentiel-de-la-douane>.
40. Regulation (EU) № 952/2013 of the European Parliament and of the Council of 9 October 2013 laying down the Union Customs Code (2013). As amended up to Act of January 01, 2020. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:02013R0952-20200101>.
41. Zhuravlov, D., Lytvyn, I., Ilchenko, O., Yaromii, I., Lepekh, Y. 2020. Ensuring economic security of Ukraine in the sphere of foreign economic activity. *Journal of Security and Sustainability Issues* 9(4), 1497-1512. [https://doi.org/10.9770/jssi.2020.9.4\(31\)](https://doi.org/10.9770/jssi.2020.9.4(31))

Додатки

Додаток А

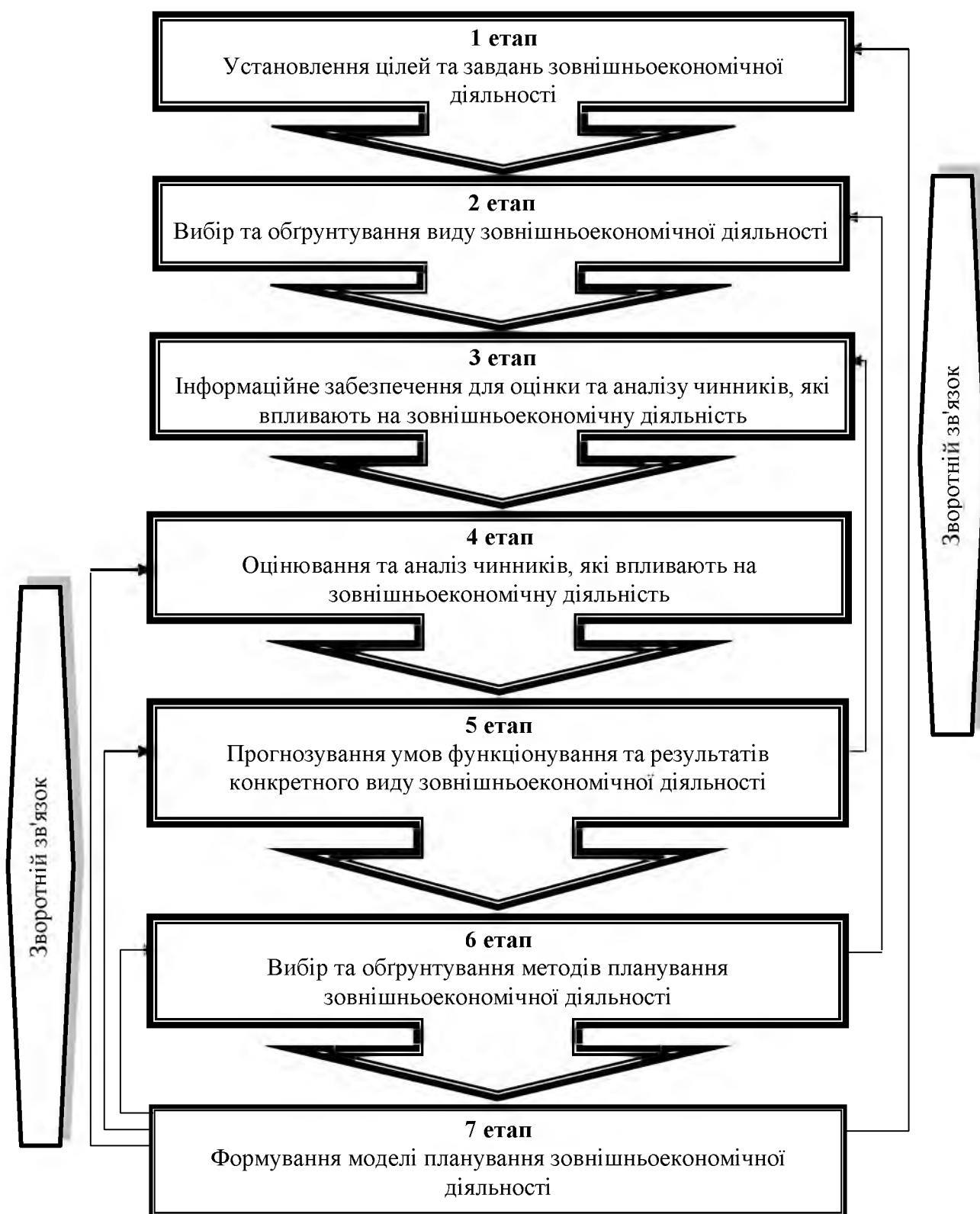


Рис. А.1. Процес планування зовнішньоекономічної діяльності підприємства

Додаток Б

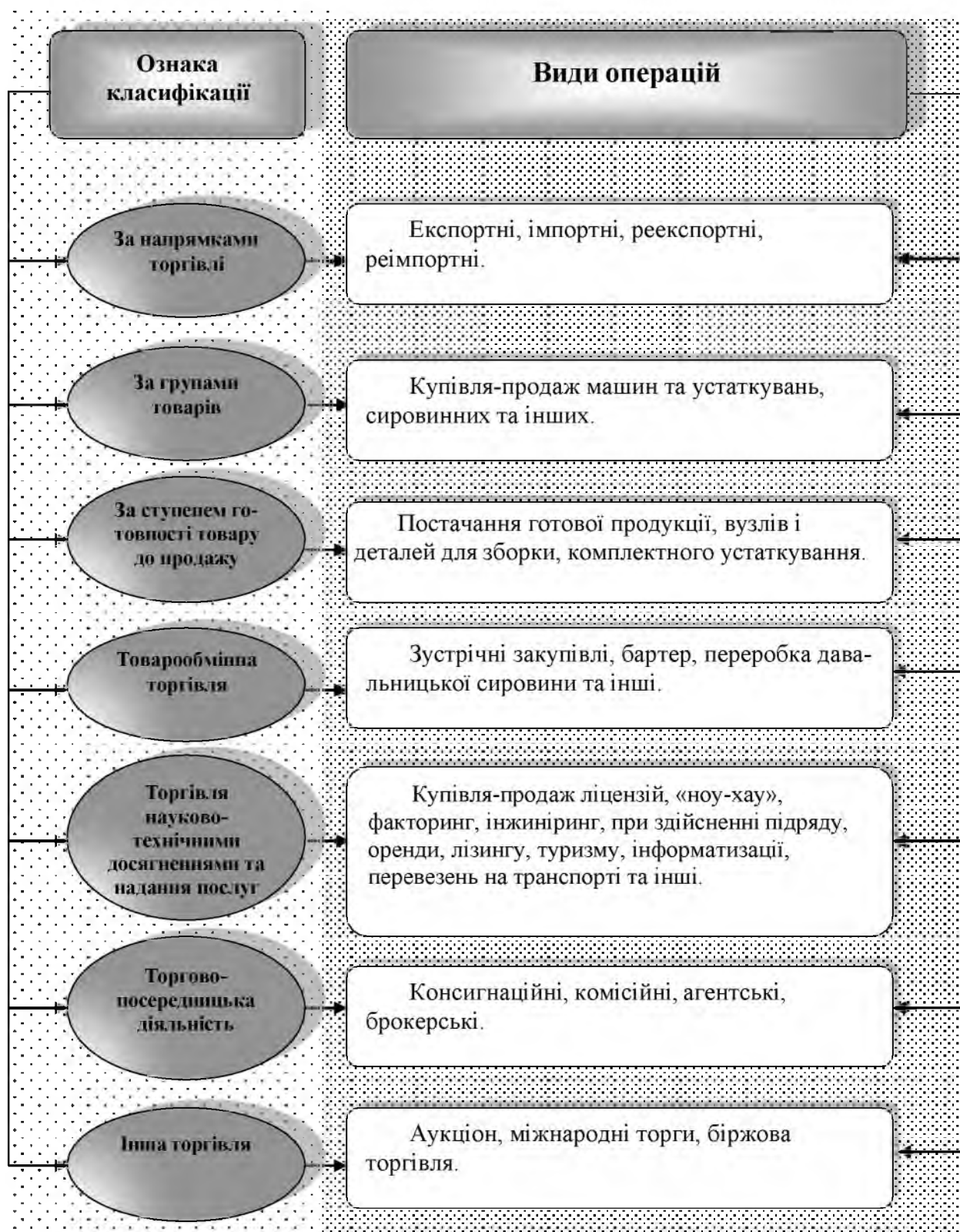


Рис. Б.1. Загальна класифікація зовнішньоекономічних операцій

Додаток В

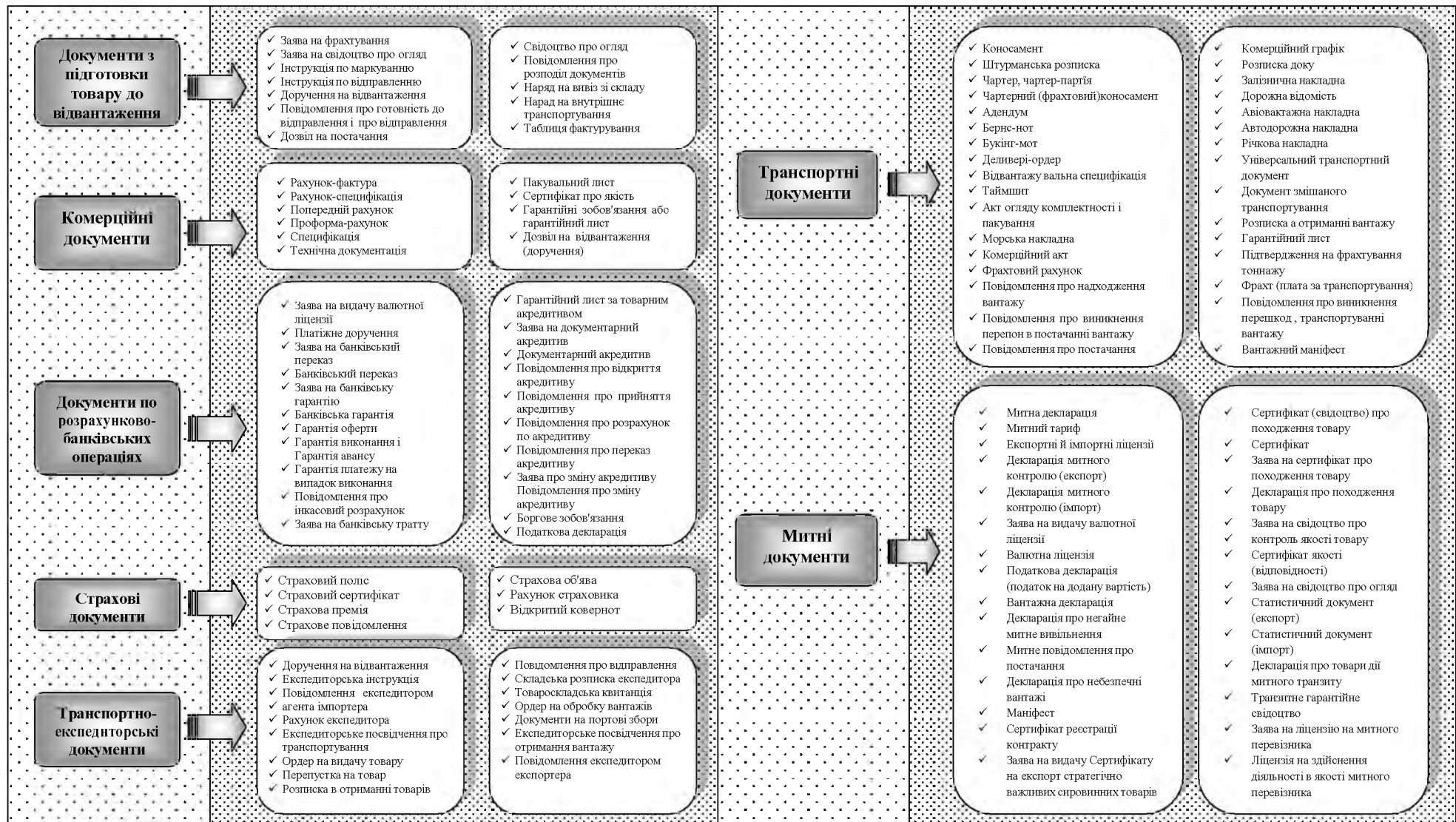


Рис. В.1. Документи, що оформлюються при здійсненні зовнішньоторговельних операцій

Додаток Г

Акт прийому-передачі робіт (послуг) для нерезидента

"Затверджую"
ПрАТ "Іскра"
 Директор Костів М. А.

Акт № 129

прийому-передачі виконаних робіт (послуг)
 за Договором № 121/1 від 12 грудня 2020
 року

м. Львів

" 24 " грудня 2020 рік

№ з/п	Найменування робіт (послуг)	Одиниця виміру	Кількість	Ціна без ПДВ, грн	Ціна без ПДВ, в доларах США	Сума до оплати, грн	Сума до оплати, в доларах США
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>
1	Експедиційні послуги	тонна	5	6500,00	900,00	325000,00	6000,00
2	Транспортні перевезення	тонна	10	11300,00	1600,00	113000,00	16000,00
Разом робіт (послуг) без ПДВ						438000,00	22000,00
ПДВ						83220,00	4180,00
Загальна вартість робіт (послуг)						521220,00	26180,00

Роботи (послуги) виконано якісно, в повному обсязі та у строк, визначений Договором

Загальна вартість робіт (послуг) відповідно до умов Договору складає 521220,00 грн без ПДВ.

Загальна вартість в доларах США складає 26180,00 без ПДВ.

Сторони претензій одна до одної не мають.

Замовник

Виконавець

ТзОВ "Меланж-Трейд"

ПрАТ ЛЕЗ "Іскра"

Додаток Д

Відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями за контрагентами

Підприємство ПрАТ ЛЕЗ “Іскра”
(назва)

Субрахунок 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”
(назва)

Дебет рахунку 36220101 “Розрахунки за експортними операціями з ТзОВ “Меланж-Трейд”

за грудень 2020 р.
(період)

№ з/п	Вид робіт (послуг) Номер і дата документа	Експедиційні послуги	Транспортні перевезення	Послуги автокраном	Послуги спецтехніки: навантажувачі	Послуги спецтехніки: самоскиди	Послуги спецтехніки: ескаватори	Всього
1	ВМД № 12367, від 03.12.20 р.	-	12450,00	-	-	-	-	12450,00
2	ВМ №12378, від 10.12.20 р.	13900,00	-	-	-	-	-	13900,00
3	ВМД № 12382, від 15.12.20 р.	-	-	-	12900,00	-	-	12900,00
4	ВМ №12390, від 20.12.20 р.	-	-	16780,00	-	-	-	16780,00
5	ВМ №12402 від 28.12.20 р.	-	-	-	-	-	17890,00	17890,00
Всього:		13900,00	12450,00	16780,00	12900,00	-	17890,00	73920,00

Кредит рахунку 36210101 “Розрахунки за експортними операціями з ТзОВ “Меланж-Трейд””	У дебет рахунків					
	31201	31202	31203	31204	31205	31206
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за експедиційні послуги	13900,00	-	-	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за транспортні перевезення	-	12450,00	-	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за послуги автокраном	-	16780,00	-	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за послуги спецтехніки: навантажувачі	12900,00	-	-	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за послуги спецтехніки: самоскиди	-	-	-	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за послуги спецтехніки: ескаватори	178890,00	-	-	-	-	-

31 грудня 2020 р.
(дата складання)

Склав підпис
(підпис)

Носур К.Є.
(Прізвище та ініціали)

Перевірив підпис
(підпис)

Кожина Т.І.
(Прізвище та ініціали)

Додаток Ж

Накопичувальна відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями у розрізі контрагентів за зовнішньоекономічними операціями

Підприємство ПрАТ ЛЕЗ “Іскра”
(назва)

Субрахунок 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”
(назва)

Дебет рахунку 362201 “Розрахунки з іноземними покупцями в іноземній валюті за експортними операціями”

за грудень 2020 р.
(період)

№ з/п	Вид робіт (послуг)	Експедиційні послуги	Транспортні перевезення	Послуги автокраном	Послуги спецтехніки: навантажувачі	Послуги спецтехніки: самоскиди	Послуги спецтехніки: ескаватори	Всього
	Назва контрагента							
1	ТзОВ “Меланж-Трейд”	6700,00	5540,00	-	-	-	-	12240,00
2	S . R . L . Adiferm	-	-	7890,00	-	-	-	7890,00
3	Priority Technology	-	-	-	-	7000,00	7600,00	14600,00
4	LTD Southdale limited	5600,00	-	-	7800,00	-	-	13400,00
5	Provimi Polska	-	-	-	8000,00	7700,00	-	13400,00
Всього		12300,00	5540,00	7890,00	15800,00	14700,00	7600,00	63830,00

Кредит рахунку 362201 “Розрахунки з іноземними покупцями в іноземній валюті за експортними операціями”	У дебет рахунків					
	31201	31202	31203	31204	31205	31206
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за експедиційні послуги	6700,00	-	-	5600,00	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за транспортні перевезення	-	5540,00	-	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за послуги автокраном	-	7890,00	-	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за послуги спецтехніки: навантажувачі	-	-	7800,00	8000,00	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за послуги спецтехніки: самоскиди	7000,00	-	-	-	7700,00	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за послуги спецтехніки: ескаватори	-	-	-	-	-	7600,00

31 грудня 2020 р.
(дата складання)

Склав підпис
(підпис)

Носур К.С.
(Прізвище та ініціали)

Перевірив підпис
(підпис)

Кожина Т.І.
(Прізвище та ініціали)

Додаток З

Узагальнююча відомість обліку розрахунків з іноземними покупцями за зовнішньоекономічними операціями

Підприємство ПрАТ ЛЕЗ “Іскра”
(назва)

Субрахунок 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”
(назва)

Дебет рахунку 3622 “Розрахунки з іноземними покупцями в іноземній валюті”

за грудень 2020 р.
(період)

№ з/п	Назва контрагента	Вид зовнішньоекономічних операцій	Експортні операції	Бартерні операції	Консигнаційні операції	Переробка давальницької сировини	Інші зовнішньоеконо- мічні операції	Всього
1	ТЗОВ “Меланж-Трейд”		23800,00	-	-	-	-	23800,00
2	S . R . L . Adiferm		-	-	5600,00	-	-	5600,00
3	Priority Technology		8900,00	-	-	13400,00	-	22300,00
4	LTD Southdale limited		-	-	7800,00	-	-	7800,00
5	Provimi Polska		15700,00	-	-	10000,00	-	25700,00
Всього			48400,00	-	13400,00	23400,00	-	85200,00

Кредит рахунку 3622 “Розрахунки з іноземними покупцями в іноземній валюті”	У дебет рахунків					
	31201	31202	31203	31204	31205	31206
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за експортними операціями	23800,00	-	8900,00	15700,00	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за консигнаційними операціями	7800,00	5600,00	-	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за операціями з пробки давальницької сировини	10000,00	-	13400,00	-	-	-
На поточний валютний рахунок надійшла оплата за іншими зовнішньоекономічними операціями	-	-	-	-	-	-

31 грудня 2020 р.
(дата складання)

Склав

підпис
(підпис)

Носур К.С.
(Прізвище та ініціали)

Перевірив

підпис
(підпис)

Кожина Т.І.
(Прізвище та ініціали)

Додаток К

Фрагмент робочого плану рахунків внутрішньогосподарського обліку
зовнішньоекономічної діяльності для досліджуваних підприємств¹

Клас	Синтетичний рахунок (рахунок першого порядку)		Рахунки другого порядку		Рахунки третього порядку		Рахунки четвертого порядку		Рахунки п'ятого порядку	
	Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2	28	Товари	281	Товари на складі	2811	Товари на складі отримані від резидентів	281101	Товар		
							281102	Товар		
							...	Товар		
							281110	Товар		
					2812	Товари на складі отримані в результаті імпорتنих операцій	281201	Товар		
							281202	Товар		
							...	Товар		
							281210	Товар		
					2813	Товари на складі призначені для експортних операцій	281301	Товар		
							281302	Товар		
							...	Товар		
							281310	Товар		
3	31	Рахунки в банках	312	Поточні рахунки в іноземній валюті	31201	Поточний рахунок в доларах США				
					31202	Поточний рахунок в євро				
								
					31210	Поточний рахунок в іншій іноземній валюті				
	36	Розрахунки з покупцями тт. замовниками	362	Розрахунки з іноземними покупцями	3621	Розрахунки з іноземними покупцями в національній валюті	362101	Експортні операції	36210101	Підприємство
							362102	Бартерні операції	36210102	Підприємство
						
							362110	Інші операції	36210110	Підприємство
					3622	Розрахунки з іноземними покупцями в іноземній валюті	362201	Експортні операції	36220101	Підприємство
							362202	Бартерні операції	36220102	Підприємство
						
							362210	Інші операції	36220110	Підприємство
37	Розрахунки з різними дебіторами	371	Розрахунки за виданими авансами	3711	Розрахунки за виданими авансами в національній валюті					
				3712	Розрахунки за виданими авансами в іноземній валюті					
6	63	Розрахунки з постачальниками тт. підрядниками	632	Розрахунки з іноземними постачальниками	6321	Розрахунки з іноземними постачальниками в національній валюті	632101	Імпортні операції	63210101	Підприємство
							632102	Бартерні операції	63210102	Підприємство
						
							632110	Інші операції	63210110	Інші
					6322	Розрахунки з іноземними постачальниками в іноземній валюті	632201	Імпортні операції	63220101	Підприємство
							632202	Бартерні операції	63220102	Підприємство
						
							632210	Інші операції	63220110	Інші
	68	Розрахунки за іншими операціями	681	Розрахунки за авансами одержаними	6811	Розрахунки за авансами одержаними в національній валюті				
					6812	Розрахунки за авансами одержаними в іноземній валюті				
7	70	Доходи від реалізації	701	Дохід від реалізації готової продукції	7011	Дохід від реалізації готової продукції в межах України	701101	Готова продукція		
							701102	Готова продукція		
								
							701110	Інші		
					7012	Дохід від реалізації готової продукції на експорт	701201	Готова продукція		
							701202	Готова продукція		
								
							701210	Інші		

Продовж. додат. К

9	90		702	Дохід від реалізації товарів	7021	Дохід від реалізації товарів в межах України	702101	Товар
							702102	Товар
						
							702110	Інші
				Дохід від реалізації товарів на експорт	7022	Дохід від реалізації товарів на експорт	702201	Товар
							702202	Товар
						
							702210	Інші
			703	Дохід від реалізації робіт і послуг	7031	Дохід від реалізації робіт і послуг в межах України	703101	Робота (послуга)
							703102	Робота (послуга)
						
							703110	Інші
				Дохід від реалізації робіт і послуг нерезидентам	7032	Дохід від реалізації робіт і послуг нерезидентам	703201	Робота (послуга)
							703202	Робота (послуга)
						
							703210	Інші
		Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності	7911	Результат операційної діяльності від операцій в межах України	143101	Вид діяльності
							143102	Вид діяльності
						
							143199	Інші
				Результат операційної діяльності від зовнішньоекономічних операцій	7912	Результат операційної діяльності від зовнішньоекономічних операцій	791201	Експортні операції
							791202	Імпортні операції
						
							791210	Інші зовнішньоекономічні операції
		Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції	9011	Собівартість реалізованої готової продукції в межах України	901101	Готова продукція
							901102	Готова продукція
						
							901110	Інші
				Собівартість реалізованої готової продукції на експорт	9012	Собівартість реалізованої готової продукції на експорт	901201	Готова продукція
							901202	Готова продукція
						
			902	Собівартість реалізованих товарів	9021	Собівартість реалізованих товарів в межах України	902101	Товар
							902102	Товар
						
							902110	Інші
				Собівартість реалізованих товарів на експорт	9022	Собівартість реалізованих товарів на експорт	902201	Товар
							902202	Товар
						
							902210	Інші
			903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	9031	Собівартість реалізованих робіт і послуг в межах України	903101	Робота (послуга)
							903102	Робота (послуга)
						
							903110	Інші
				Собівартість реалізованих робіт і послуг нерезидентам	9032	Собівартість реалізованих робіт і послуг нерезидентам	903201	Робота (послуга)
							903202	Робота (послуга)
						
							903210	Інші

¹Примітки. Запропоновано автором для досліджуваного підприємства.

Додаток Л

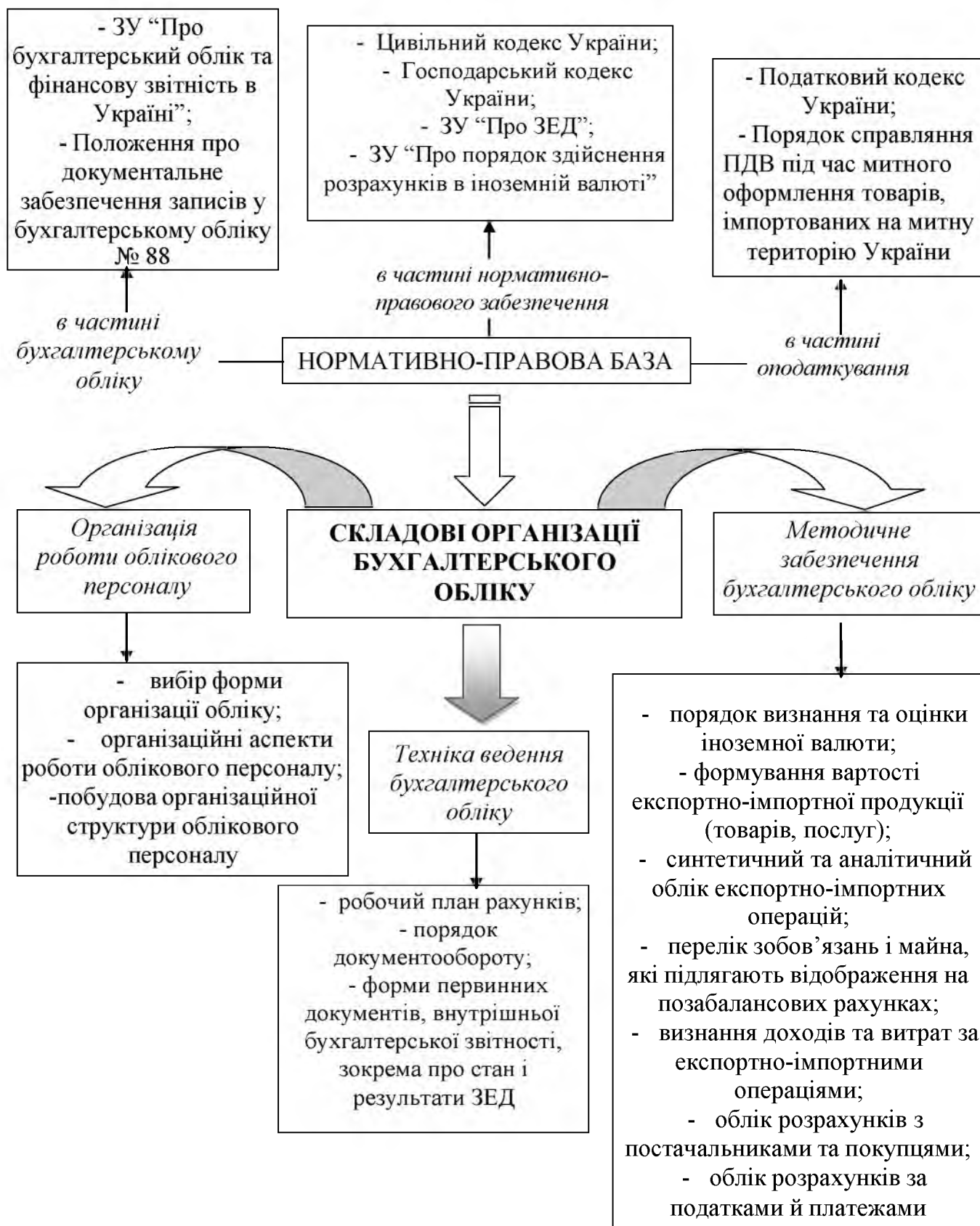


Рис. Л.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві щодо зовнішньоекономічної діяльності

Додаток М

Таблиця М.1

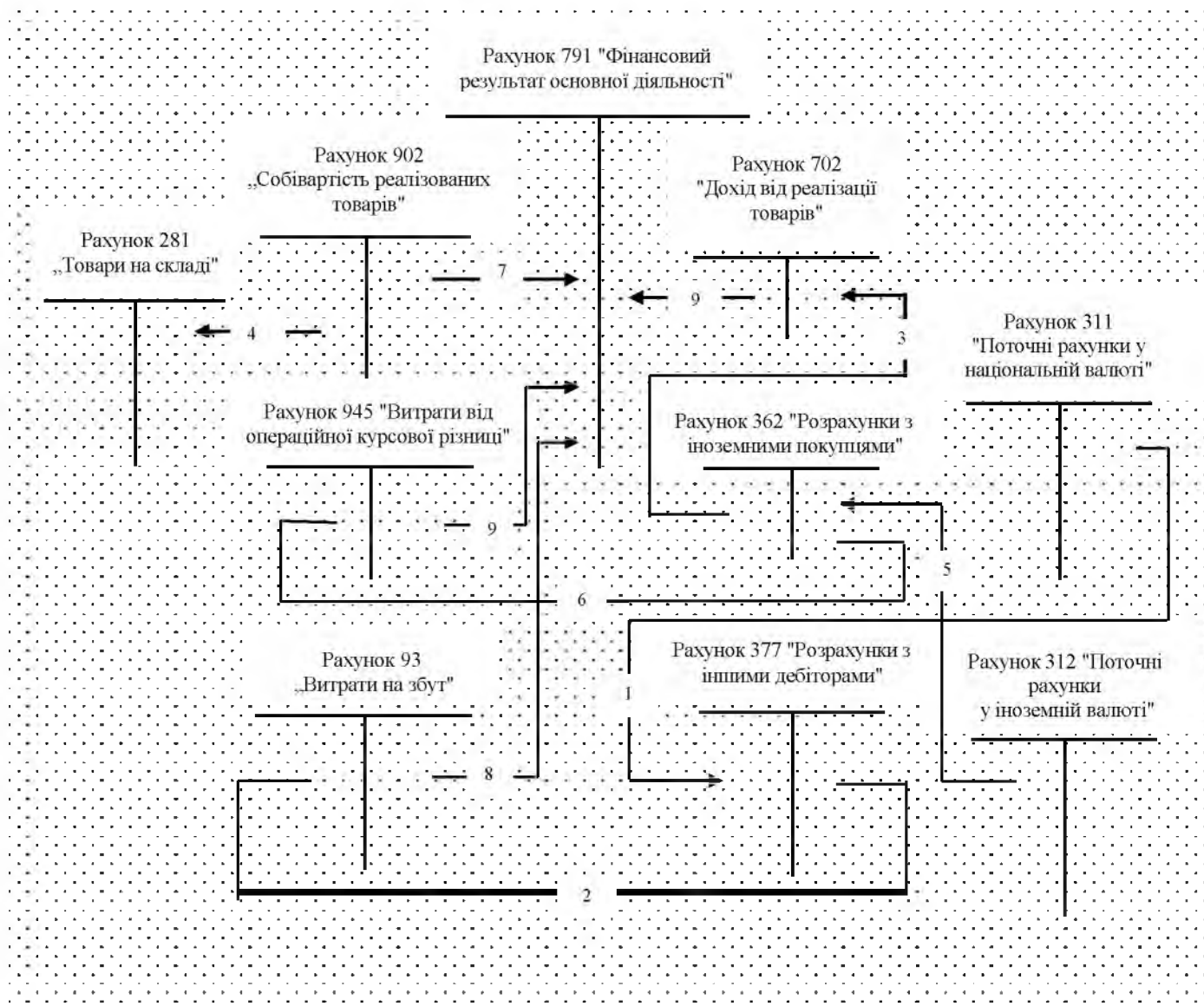
**Розподіл обсягу робіт між працівниками бухгалтерії
ПрАТ “Львівський електроламповий завод “Іскра” на 2020 рік**

№ з/п	Топологічна ділянка обліку	Обсяг робіт (хв.)	Розподілено		Примітка
			(хв.)	Виконавці	
1	2	3	4	5	6
1	Облік експортних операцій	7242	2187 3165 1890	Барилко Т.І. Тивонюк С.Т. Кожина Т.І.	Особливу увагу звертати при обліку операцій, якщо вони займають найбільшу питому вагу
2	Облік імпорتنих операцій	3000	2000 1000	Сидорук О.В. Дуда Н.І.	---
3	Облік реімпорتنих операцій	2400	1200 1200	Тивонюк С.Т. Кожина Т.І.	---
4	Облік реекспортних операцій	2690	1300 1390	Тивонюк С.Т. Барилко Т.І.	---
5	Облік переробки давальницької сировини	5245	2900 2345	Сидорук О.В. Сидоріна В.С.	---
6	Облік фінансового лізингу	6390	2130 2130 2130	Барилко Т.С. Кожинка Т.І. Сидоріна В.С.	---
7	Облік факторингу	2495	1250 1245	Барилко Т.С. Сидорук О.В.	---
8	Облік купівлі-продажу іноземної валюти	2680	1230 1450	Дуда Н.І. Сидоріна В.С.	---
9	Облік купівлі-продажу цінних паперів	1350	900 450	Сидорук О.В. Тивонюк С.Т.	Особливу увагу приділяти непередбачуваним подіям
Всього: В т.ч., за виконавцями Барилко Т.І., Тивонюк С.Т., Кожина Т.І., Сидорук О.В., Дуда Н.І., Сидоріна В.С.		33492		---	---

Склав головний бухгалтер
(посада)

підпис
(підпис)

Додаток Н



Зміст операцій:

- 1) На суму сплаченого та віднесеного на витрати митного збіру;
- 2) На суму нарахованого дохід при відвантаженні товару;
- 3) На вартість списаної первісної вартості товару;
- 4) На суму отриманої оплати від нерезидента в іновалюті;
- 5) На суму нарахованої курсової різниці при погашенні заборгованості покупця;
- 6) На суму витрати віднесених на фінансовий результат;
- 7) На суму доходу списаного на фінансовий результат.

Рис. Н.1. Загальна схема обліку розрахунків з нерезидентами за експортними операціями при наступній оплаті (сформовано автором)

Додаток О

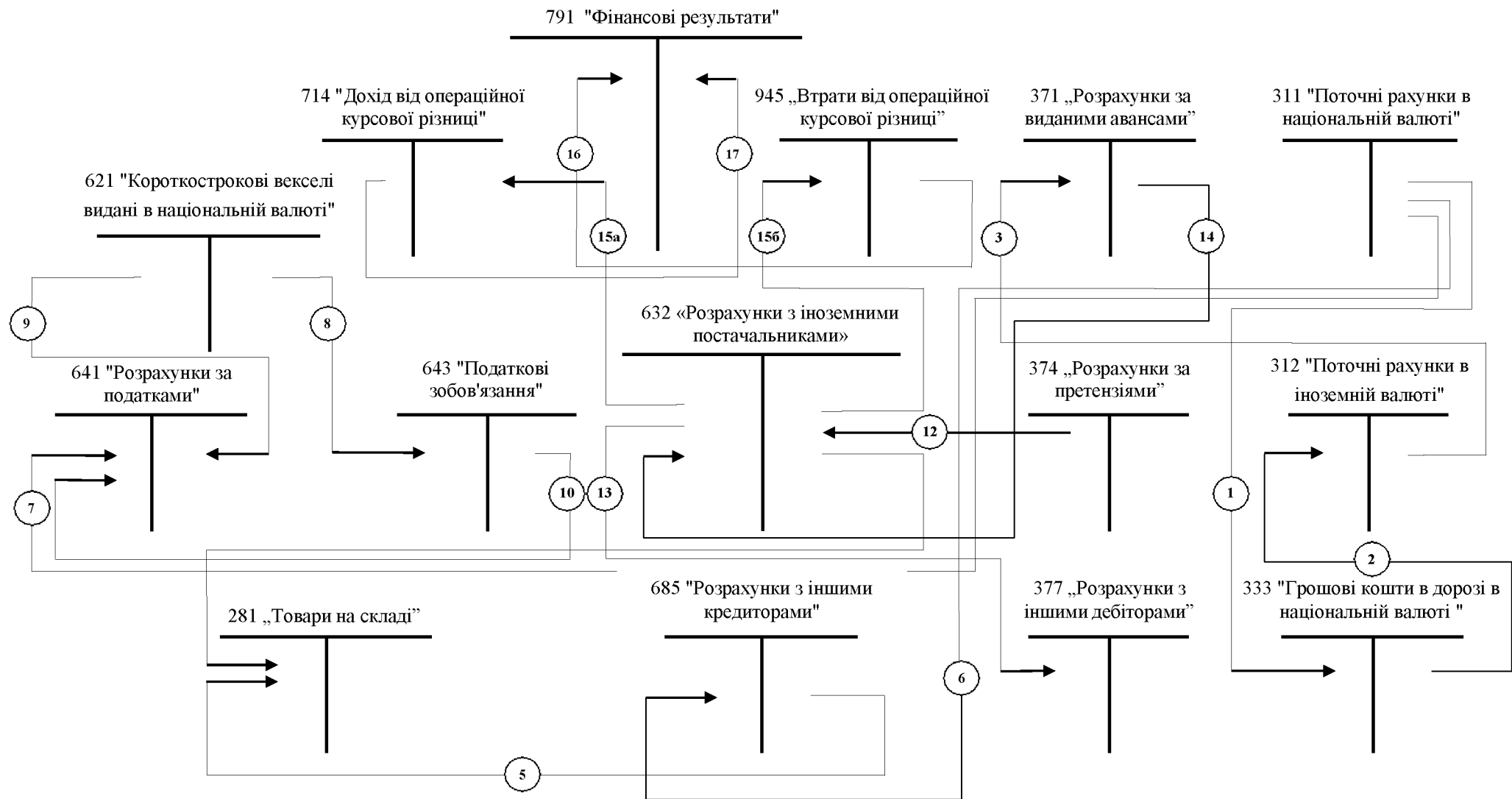


Рис. О.1. Схема обліку операцій при імпорті товарів на умовах попередньої оплати (сформовано автором)

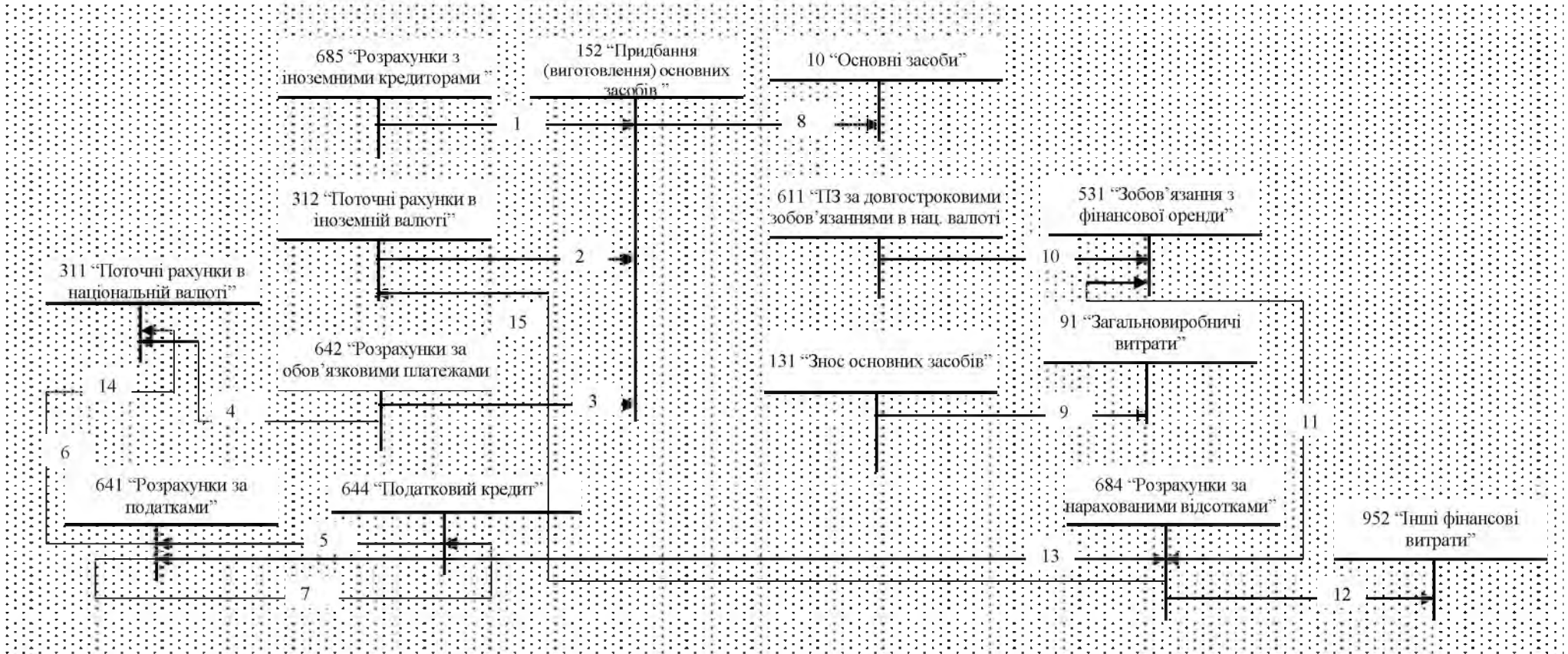
Додаток П

Таблиця П.1

Характеристика господарських операцій при імпортуванні товарів на умовах попередньої оплати (сформовано автором)

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	На суму коштів перерахованих уповноваженому банку для купівлі іноземної валюти та суму збору до Пенсійного фонду	333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті "	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
3	На вартість зарахованої на валютний рахунок іноземної валюти	312 "Поточні рахунки в іноземній валюті"	333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті "
4	На суму попередньої оплати нерезидентів	371 „Розрахунки за виданими авансами”	312 „Поточні рахунки в іноземній валюті”
5	На суму нарахованих митних платежів	281 „Товари на складі”	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
6	На суму сплачених митних платежів	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
7	На суму сплаченого ПДВ при імпорті	641 "Розрахунки за податками"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
8	На суму ПДВ видано вексель митному органу	643 "Податкові зобов'язання"	621 "Короткострокові векселі видані в національній валюті"
9	Включення суми, вказаної в податковому векселі, в склад податкових зобов'язань (в тому обліковому періоді, до якого відноситься строк сплати суми по векселю)	621 "Короткострокові векселі видані в національній валюті")	641 "Розрахунки за податками"
10	Включення суми, вказаної в податковому векселі, в склад податкового кредиту (в наступному обліковому періоді після сплати)	641 "Розрахунки за податками"	643 "Податкові зобов'язання"
11	На вартість отриманої продукції від постачальника	281 „Товари на складі”	632 "Розрахунки з іноземними постачальниками"
12	На вартість виявленої нестачі при прийманні товарів	374 „Розрахунки за претензіями”	632 „Розрахунки з іноземними постачальниками”
13	На вартість відшкодованої нестачі чи браку товарів або повернення відповідної суми грошових коштів	632 „Розрахунки з іноземними постачальниками”	377 „Розрахунки з іншими дебіторами”
14	Відображено взаєморозрахунки	632 "Розрахунки з іноземними постачальниками	371 „Розрахунки за виданими авансами”
15	Курсова різниця при погашенні дебіторської заборгованості в валюті		
a)	на суму позитивної курсової різниці	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	714 «Дохід від операційної курсової різниці»
б)	на суму негативної курсової різниці	945 „Втрати від операційної курсової різниці”	632 „Розрахунки з іноземними постачальниками”
16	На суму доходу від курсової різниці віднесеного на фінансові результати	714 "Дохід від операційної курсової різниці"	79 "Фінансові результати"
17	На суму витрат від курсової різниці списаних на фінансові результати	79 "Фінансові результати"	945 „Втрати від операційної курсової різниці”

Додаток Р



Зміст операцій:

- 1) На суму понесених витрат, згідно рахунку-фактури, одержаного від іноземного контрагента
- 2) На суму сплачених витрат на доставку обладнання до митниці
- 3) На суму нарахованого мита та митних зборів
- 4) На суму сплаченого мита та митних зборів
- 5) На суму ПДВ при імпорті
- 6) На суму сплаченого ПДВ
- 7) На суму податкового кредиту при імпорті об'єкта лізингу

- 8) На вартість об'єкта введеного в експлуатацію, який одержано у фінансовий лізинг
- 9) На суму нарахованої амортизації об'єкта лізингу
- 10) На суму переведення частини довгострокової заборгованості у разі настання строку погашення протягом 12 місяців з дати балансу до складу поточної заборгованості
- 11) На суму лізингових платежів як відшкодування частин вартості об'єкта лізингу
- 12) На суму нарахованих відсотків за лізингом
- 13) На суму нарахованого податку на репатріацію доходів
- 14) На суму сплаченого податку на репатріацію
- 15) На суму перерахованих лізингових платежів іноземному контрагенту

Рис. Р.1. Схема обліку лізингових операцій за зовнішньоекономічними контрактами (сформовано автором)

Додаток С

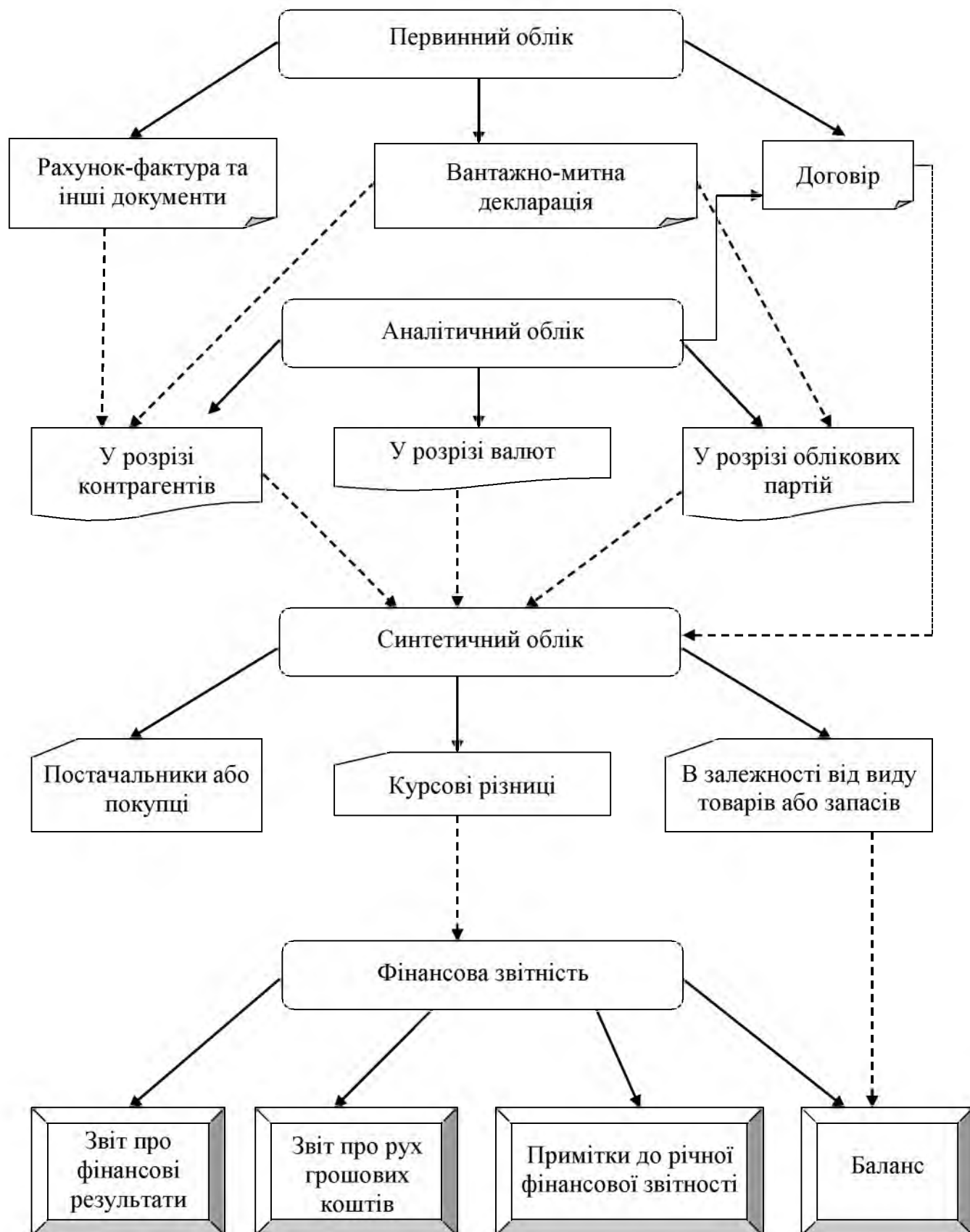


Рис. С.1. Схема узагальнення інформації за експортно-імпортними операціями
(сформовано автором)