

Л.О. КАДУРІНА, М.С. СТРЕЛЬНІКОВА

**ОБЛІК  
ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ  
ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ  
УКРАЇНИ:**

Теорія, практика, рекомендації

*Рекомендовано  
Міністерством освіти і науки України  
як навчальний посібник для студентів  
вищих навчальних закладів*



Київ – 2007

УДК 657:339.9](477)(075.8)

ББК 65.052(4Укр)я73

К 13

*Гриф надано  
Міністерством освіти і науки України  
(Лист № 14/18.2-2829 від 12.12.2005 р.)*

**Рецензенти:**

**Вишневський В.П.** — доктор економічних наук, завідувач сектором проблем Фінансово-бюджетної політики ІЕП НАН України;

**Панков В.О.** — доктор економічних наук, генеральний директор ЗАО «НКМЗ»;

**Канурна З.Ф.** — кандидат економічних наук, Головний бухгалтер ЗАО «НКМЗ»;

**Акімова О.В.** — кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри «Облік і аудит» Донбаської державної машинобудівної академії;

**Гаршина О.К.** — кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри «Економічна теорія» Донбаської державної машинобудівної академії.

**Кадуріна Л.О., Стрельнікова М.С.**

К 13 Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України: теорія, практика, рекомендації: Навчальний посібник. — К.: Центр учбової літератури, 2007 — 606 с.

ISBN 978-966-364-503-2

Навчальний посібник відповідає структурі і змісту програми курсу «Облік зовнішньоекономічної діяльності» для студентів, що навчаються за спеціальностями «Фінанси», «Облік і аудит», «Економіка підприємства».

Навчальний матеріал систематизовано у вигляді окремих тем, які висвітлюють питання порядку укладення зовнішньоекономічних договорів (контрактів та їх реєстрації), базисні умови поставки згідно з ІНКОТЕРМС, митного оформлення, обліку зовнішньоекономічної діяльності, особливостей здійснення зовнішньоекономічних розрахунків та строки їх здійснення, оподаткування експортно-імпортних операцій.

**ISBN 978-966-364-503-2**

© ДДМА 2007.

© Кадуріна Л.О.,

Стрельнікова М.С. 2007.

© Центр учбової літератури, 2007.

## **ПЕРЕДМОВА**

Зовнішньоекономічна діяльність — це процес реалізації зовнішньоекономічних зв'язків між закордонними та вітчизняними підприємствами.

Зовнішньоекономічна діяльність є саме тим перспективним варіантом господарювання, що має можливість гармонійно поєднувати інтереси держави в досягненні політичної й економічної незалежності з інтересами підприємств у максимізації прибутку й у відповідному її перерозподілу.

Вихід на зовнішній ринок самостійних суб'єктів господарювання сприяв приєднанню економіки України до системи міжнародних відносин, що й є найважливішим джерелом поповнення державного бюджету.

Для інтеграції в світове господарство необхідні глибокі поняття теоретико-методологічних та організаційно-практичних питань, пов'язаних з аналізом світової практики.

Самостійний вихід підприємств України на зовнішній ринок потребує опанування ними теоретичних аспектів та практичного досвіду встановлення економічних зв'язків із закордонними партнерами (нерезидентами), проникнення на міжнародний ринок, здійснення зовнішньоекономічних операцій (товарних, фінансових). Набуття досвіду з порядку укладення зовнішньоекономічних контрактів та їх реєстрації, митного оформлення, обліку зовнішньоекономічної діяльності, особливостей здійснення зовнішньоекономічних розрахунків, оподаткування експортно-імпорتنих операцій.

Управління зовнішньоекономічною діяльністю потребує глибоких знань бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій.

Критерієм оцінки управління зовнішньоекономічної діяльності підприємств є економічна ефективність, яка розраховується з даних бухгалтерського обліку і аналізу зовнішньоекономічних операцій.

Зовнішньоекономічні зв'язки підприємств — сукупність господарських операцій, що з погляду бухгалтерського обліку можна розділити на:

- операції з обліку руху товарів та наданню послуг;
- операції з обліку руху капіталу.

Облік господарських операцій з руху товарів та наданню послуг — це облік традиційних у зовнішньоекономічних відносинах операцій експорту, імпорту, реекспорту, бартеру, продажу і придбання ліцензій, «ноу-хау», технічної документації, оренди імпортного устаткування (фінансовий лізинг).

Облік руху капіталу — це облік інвестицій, у тому числі придбання й продаж цінних паперів, а також одержання фінансових (банківських) кредитів.

Навчальний посібник «Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України» спрямований на оволодіння знань з обліку експортно-імпортних та інших зовнішньоекономічних операцій. Розкриває особливості організації та порядок документального забезпечення їх і відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку; дозволяє набути знання з питань обліку найпоширеніших фінансових та господарських операцій, що застосовуються у зовнішньоекономічних відносинах суб'єктів господарювання України з іноземними контрагентами в межах правового поля та на підставі первинних документів.

З метою економії часу на пошук необхідного нормативно-правового акта чи отримання консультації з приводу роз'яснення будь-якого аспекту зовнішньоекономічної діяльності, в посібнику передбачені додатки, в яких наведено необхідний матеріал у повному обсязі, і достатньо розгорнутий перелік рекомендованої літератури, в якій можна знайти відповідь на запитання з приводу зовнішньоекономічної діяльності.

Для закріплення знань пропонувані практичні наскрізні задачі та їх рішення з документальним оформленням.

Для перевірки знань у кінці кожної теми запропоновані питання і тести для самоконтролю.

**РОЗДІЛ 1**  
**ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА**  
**ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ**

*Поняття зовнішньоекономічної діяльності.*

*Види зовнішньоекономічних операцій.*

*Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні*

**1.1. ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Під зовнішньоекономічною діяльністю розуміють діяльність суб'єктів господарської діяльності України й іноземних суб'єктів господарської діяльності, що заснована на взаємних стосунках між ними на території України та за її межами.

Суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності є резиденти та нерезиденти.

**Резиденти:**

1. Фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства), що постійно проживають на території України, в тому числі й ті, що тимчасово перебувають за кордоном.

2. Юридичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) — з місцем владштування на території України, що здійснюють свою діяльність на підставі законів України.

3. Дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва України за кордоном, що користуються імунітетом і дипломатичними привілеями, а також філії та представництва підприємств і організацій України за кордоном, що здійснюють підприємницьку діяльність згідно з законами України.

**Нерезиденти:**

1. Фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства), що мають постійне місце проживання за межами України або тимчасово перебувають на території України.

2. Юридичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням за межами України, що створені і діють відповідно до законодавства іноземної держави.

3. Розташовані на території України іноземні дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва, міжнародні організації

та їх філії, що користуються імунітетом і дипломатичними привілеями, а також представництва інших організацій і фірм, що не здійснюють підприємницьку діяльність згідно з законами України.

**Іноземні суб'єкти господарської діяльності** — суб'єкти господарської діяльності, що мають постійне місце влаштування або постійне місце проживання за межами України.

**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.

**Постійне місце розташування** — місце розташування 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).

Усі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності України мають право відкривати свої представництва на території інших держав згідно з законами цих держав.

Усі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право на участь у міжнародних неурядових економічних організаціях.

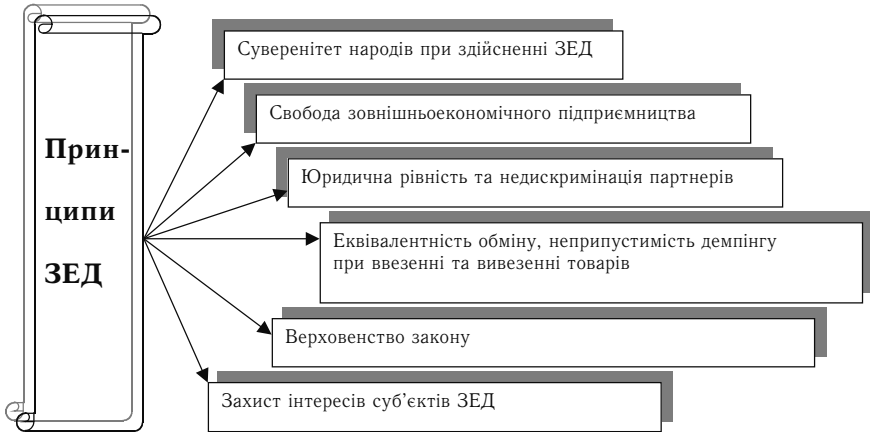
Суб'єкти господарської діяльності України та іноземні суб'єкти господарської діяльності при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності керуються принципами, визначеними ст. 2 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» (рис. 1.1).

**Принцип суверенітету народу України у здійсненні зовнішньоекономічної діяльності** полягає:

- у винятковому праві народу України самостійно та незалежно здійснювати зовнішньоекономічну діяльність на території України, керуючись законами, що діють на території України;
- у зобов'язанні України неухильно виконувати всі договори і зобов'язання України в галузі міжнародних економічних відносин.

**Принцип свободи зовнішньоекономічного підприємництва** полягає:

- у праві суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності добровільно вступати у зовнішньоекономічні відносини;



*Рис. 1.1. Принципи зовнішньоекономічної діяльності*

- у праві суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності здійснювати її в будь-яких формах, які не заборонені чинними законами України;
- у зобов'язанні дотримувати при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності порядку, встановленого законами України;
- у винятковому праві власності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності на всі одержані ними результати зовнішньоекономічної діяльності.

**Принцип юридичної рівності і недискримінації** полягає:

- у рівності перед законом усіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, незалежно від форм власності, в тому числі держави, при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності;
- у 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;
- у неприпустимості обмежувальної діяльності з боку будь-яких її суб'єктів, крім випадків, передбачених Законом.

**Принцип верховенства закону** полягає:

- у регулюванні зовнішньоекономічної діяльності тільки законами України;
- у 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.

**Принцип захисту інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності** полягає у тому, що Україна як держава:

- забезпечує рівний захист інтересів усіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та іноземних суб'єктів господарської діяльності на її території згідно з законами України;
- здійснює рівний захист усіх 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.

**Принцип еквівалентності обміну, неприпустимості демпінгу при ввезенні та вивезенні товарів.**

**Товар** — будь-яка продукція, послуги, роботи, права інтелектуальної власності та інші немайнові права, призначені для продажу (платної передачі).

**Товарна група** — група однорідних товарів за гармонізованою системою опису та кодування товарів.

**Демпінг** — ввезення на митну територію країни імпортного товару за ціною, нижчою від порівняної ціни на подібний товар у країні експортеру, яка заподіює шкоду національному товаровиробнику подібного товару.

## 1.2. ВИДИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ

Зовнішньоекономічна діяльність являє собою процес реалізації зовнішньоекономічних зв'язків. До основних форм зв'язків належать: торгівля, спільне підприємництво, надання послуг, співробітництво.

**1. Торгівля.** За допомогою цієї форми здійснюється купівля-продаж товарів широкого вжитку, устаткування, відбувається товарний обмін (бартер) продукцією, здійснюється купівля-продаж продукції інтелектуальної праці, ліцензій і «ноу-хау», інжинірингової продукції.

**2. Спільне підприємництво.** Дана форма зовнішньоекономічних зв'язків реалізується у вигляді інвестиційних проектів у всіх сферах промисловості, науки, освіти, медицини, кредитно-фінансової сфери.

**3. Надання послуг.** Велике поширення в міжнародному бізнесі належить посередницьким, банківським, біржовим послугам, страхуванню, туризму, міжнародним перевезенням вантажів. Швидко росте обсяг послуг, що надають комп'ютерні мережі, які існують в розвинених країнах світу.

**4. Співробітництво.** Наукове, технічне й економічне співробітництво.



Класифікація зовнішньоекономічних операцій

| №<br>п \ п | Ознака<br>класифікації                                     | Види операцій   |
|------------|--|---|
| 1          | За напрямками торгівлі                                     | Експортні, імпортні, реекспортні, реімпортні, транзитні.  |
| 2          | За групами товарів   | Купівля-продаж машин та устаткувань, сировинних та інших.   |
| 3          | За ступенем готовності товару до продажу                   | Постачання готової продукції, вузлів і деталей для зборки, комплектного устаткування тощо.  |
| 4          | Товарообмінна торгівля                                     | Зустрічні закупівлі, бартер, переробка давальницької сировини тощо  |
| 5          | Торгівля науково-технічними досягненнями та надання послуг | Купівля-продаж ліцензій, «ноу-хау», факторинг, франчайзинг, консалтинг, інжиніринг, реінжиніринг, інформаційний обмін, туризм, послуги зв'язку, транспортне обслуговування. |
| 6          | Торгово-посередницька діяльність                           | Консигнаційні, комісійні, агентські, брокерські.  |
| 7          | Інша торгівля  | Аукціон, міжнародні торги, біржова торгівля.  |
| 8          | За структурними ознаками                                   | <i>Фінансові</i> – кредитування, страхування, здійснення платежів.<br><i>Виробничі</i> – лізинг, кооперація, спільне підприємництво.<br><i>Інвестиційні</i> .               |

Торгівлю класифікують:

- за товарним потоком на експортну та імпортну;
- за територіальним принципом на зовнішню і внутрішню.

До основних видів зовнішньоторговельних операцій належать:

- **експортна операція** – це продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою не у грошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів за межі митної території України;
- **реекспортна операція** – продаж раніше імпортованого без доробки товару за кордон;
- **імпортна операція** – купівля (у тому числі з оплатою не у грошовій 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;

- **реімпортна операція** — придбання раніше експортованого без доробки товару з ввезенням його із-за кордону.

**Зовнішня торгівля** — частина міжнародної торгівлі, яка являє собою 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.

**Прямий експорт та імпорт.** Операції, які передбачають постачання товарів чи послуг безпосередньо самими виробниками іноземним споживачам, або придбання в них відповідних товарів чи послуг.

Найбільш часто цей метод використовується при торгівлі промисловою сировиною на основі довгострокових контрактів, при експорті великогабаритного і дорогого устаткування, стандартного багатосерійного устаткування через власні закордонні філії та дочірні компанії, при закупівлі сільськогосподарських товарів безпосередньо у фермерів-виробників.

Зростання прямих продаж при збуті продукції обумовлене підвищенням технічного рівня і складності машин та устаткувань, збільшенням частки унікального і комплектного устаткування.

Прямі зв'язки мають ряд переваг: найбільш тісні контакти з контрагентами, безпосередній контакт між виробником і кінцевим споживачем, найбільш швидке пристосування своїх виробничих потужностей до потреб споживача, кращі знання кон'юнктури ринку. Прямі контакти встановлюються на стадії проектування і розробки техніко-економічних параметрів товару з метою урахування вимог покупця.

**Непрямий експорт чи імпорт.** Купівля чи продаж товарів через торгових посередників.

Цей метод також має свої переваги: власна мережа обслуговування, гарні зв'язки, знання ринку та підприємства.

Укладається контракт з посередником при реалізації не основної продукції на віддалених, важкодоступних і погано вивчених ринках, на не-

ликих ринках, за відсутності власної створеної мережі в країнах-імпортерах і у випадках монополізації ввезення в країну великими торгово-посередницькими фірмами.

**Зустрічна торгівля** — це торговельні угоди, за яких продаж певного виду товарів (послуг) є умовою придбання інших товарів або послуг. Причиною зростання обсягів зустрічної торгівлі є надзвичайне загострення проблеми збуту. Продавці одержують від своїх покупців не грошовий еквівалент вартості, а товарний, який вони використовують у власному виробництві або реалізують на зовнішньому ринку. Покупці, які не мають валюти, одержують необхідні вироби й одночасно сприяють розвитку національного експорту.

Основні форми зустрічної торгівлі:

- бартерні угоди;
- зустрічні закупівлі товарів за рахунок вартості поставлених товарів;
- комплектація імпортного устаткування частинами і деталями виробництва країни-імпортера;
- компенсаційні угоди, за умов яких погашення фінансового або товарного кредиту наданого країною, яка постачає технологічне устаткування, здійснюється поставками товарів, виробленими іншими підприємствами (операція припускає валютний залишок);
- операції з давальницькою сировиною (толінг);
- викуп застарілої продукції.

Головним фактором зустрічної торгівлі є обмеженість ліквідних засобів одного чи обох учасників угоди.

**До торгово-посередницьких операцій належать:**

**1. Комісійні операції.** Це договірні відносини, згідно яким одна сторона, комісіонер, за дорученням іншої сторони, комітенту, здійснює операції купівлі-продажу від свого імені, але за рахунок комітенту.

**Комітент** — це власник товару.

**Комісіонер** — не купує товар, але виступає для покупця стороною договору. Комісіонер одержує за свою роботу винагороду у вигляді відсотків від зробленої угоди чи у вигляді різниці між ціною комітента та ціною продажу.

**2. Консигнаційні угоди** — різновид договорів комісії, згідно з яким постачальники — 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 торговельного посередника. Торговельний посередник вступає в торговельні 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.

***В агентській угоді визначається територія, в межах якої агент здійснює свою діяльність, обсяг його повноважень, термін дії угоди, порядок його припинення. Агент є юридичною особою і здійснює свою діяльність самостійно на основі агентської угоди.***

**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 реклаमाцій;
- підбір партії товару певного асортименту;
- інформування про стан ринку.

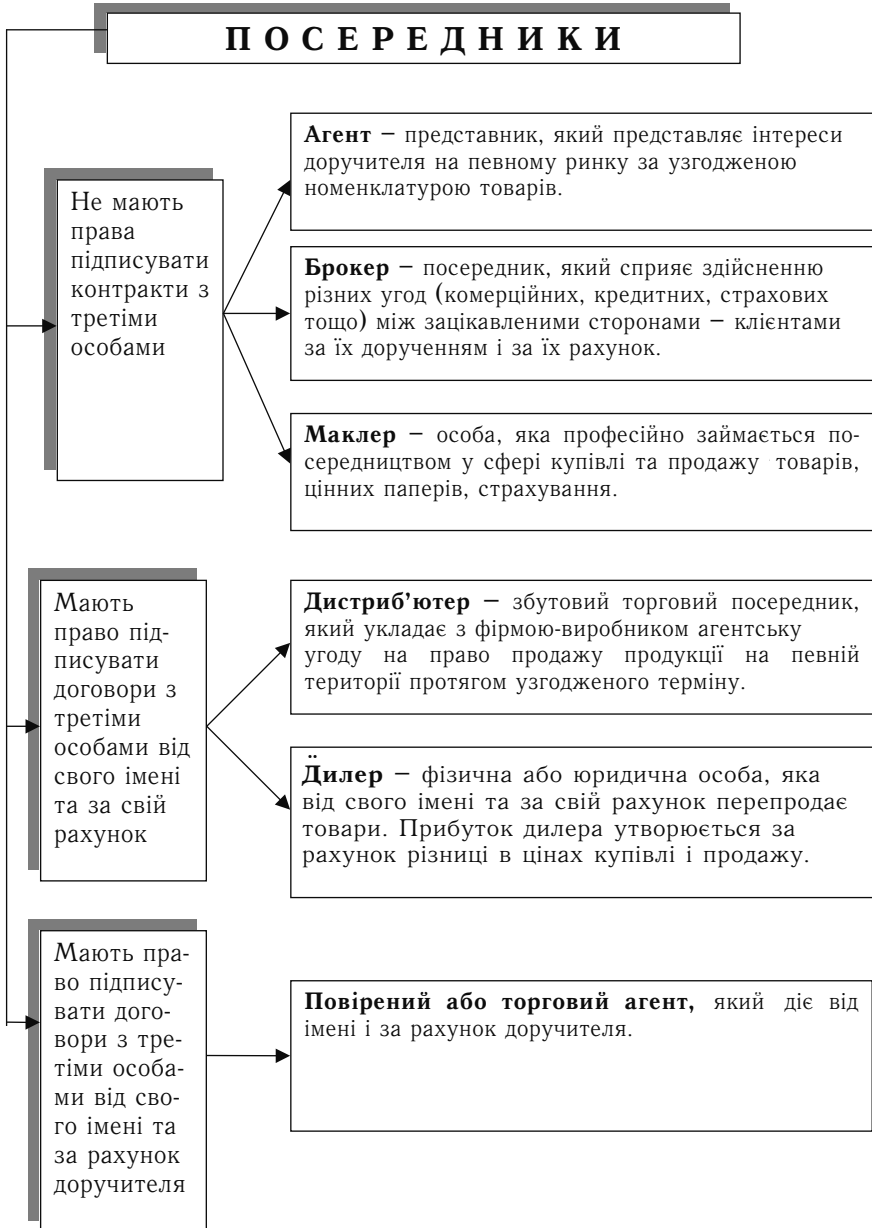
Брокер отримує винагороду, яка називається брокередж, куртаж, провізійон. Розмір цієї винагороди при товарних операціях коливається від 0,25 до 2–3%.

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

Існує декілька видів посередників під час здійснення зовнішньоекономічних операцій (рис. 1.2).

Права й обов'язки посередників визначаються змістом договору, відповідно з яким до обов'язків посередника можуть бути включені:

- організація збуту і пошук закордонних контрагентів;
- підготовка та укладання угод;
- кредитування сторін і надання гарантій оплати товару покупцем;
- проведення рекламних кампаній і маркетингових досліджень;
- здійснення транспортно-експедиційних операцій і страхування транспорту під час транспортування;
- здійснення митних процедур.



*Рис. 1.2. Види посередників у зовнішньоекономічній діяльності*

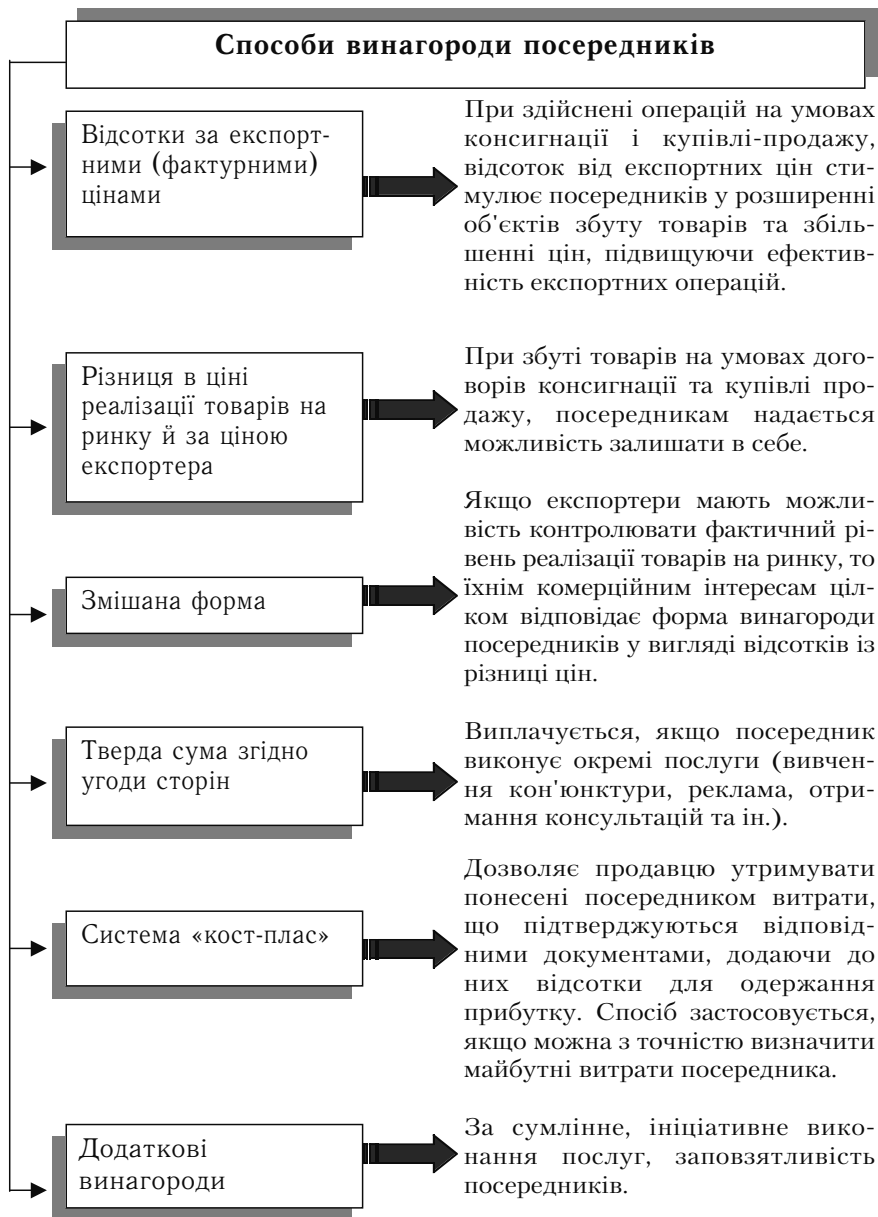


Рис. 1.3. Способи винагороди посередників за їхні послуги

**Інжиніринг** — інженерно-консультаційні послуги з метою створення підприємств та інших об'єктів.

Інжинірингові операції — це відокремлений у самостійну сферу діяльності комплекс послуг комерційного характеру, що сприяє виробництву і реалізації продукції.

Повний цикл інжинірингу складається з таких етапів:

- дослідження маркетингової діяльності проекту;
- вивчення технічних можливостей реалізації проекту, його техніко-економічна оптимізація та упорядкування;
- оцінка пропозицій, що надійшли;
- упорядкування проектів під обране устаткування;
- підготовка торгів на необхідні роботи й одночасний нагляд за виготовленням устаткування, його іспитами;
- координація відповідних робіт, постачань і монтажу;
- допомога у підготовці обслуговуючого персоналу;
- задача підприємства замовнику «під ключ» і пуск його в експлуатацію;
- спостереження і консультації під час експлуатації об'єкта після задачі.

**Реінжиніринг** — інженерно-консультаційні послуги з перебудови системи організації й управління виробничо-торговельними та інвестиційними процесами господарського суб'єкта з метою підвищення його конкурентоспроможності й фінансової стабільності.

Реінжиніринг — це фундаментальний перегляд і радикальне перепроєктування бізнес-процесів для досягнення суттєвих поліпшень у таких ключових для сучасного бізнесу показниках результативності, як витрати, якість, рівень обслуговування й оперативність.

**Міжнародний інформаційний обмін** — це надання й отримання інформаційних послуг однією країною через державний кордон іншої країни.

У зовнішньоекономічній діяльності об'єктами інформаційного обміну виступають: задокументована інформація, інформаційні ресурси, інформаційні продукти, інформаційні послуги, засоби міжнародного інформаційного обміну.

На міжнародному ринку інформаційних та рекламних послуг використовується Internet.

Вітчизняні підприємства використовують телефонну, пейджингову, телеграфну та інші сфери телекомунікацій.

**Транспортні послуги** — це специфічний товар міжнародної торгівлі, який забезпечує переміщення товарів і людей.

Залежно від виду транспорту, розрізняють морський, річний, повітряний, залізничний.

Документ, який супроводжує транспортне постачання товарів, називають коносаментом, він може бути лінійним, чартерним, береговим та бортовим.

**Туризм** — тимчасові виїзди (подорожі) громадян України, іноземних громадян, осіб без громадянства з тривалого місця проживання в оздоровчих, професійно-ділових, спортивних, релігійних, науково-пізнавальних та інших цілях без здійснення оплачуваної роботи в країні (місці) тимчасового перебування.

Залежно від головної мети подорожі, визначають такі різновиди туризму, як рекреаційний, пізнавальний, науковий, діловий.

За характером організації подорожі — індивідуальний, груповий, організований, неорганізований, стаціонарний.

За інтенсивністю туристичного потоку — постійний, сезонний.

За тривалістю перебування туристів у подорожі — короткостроковий, тривалий.

За демографічними ознаками — дитячий, молодіжний, літній.

За формою співробітництва — без валютний та валютний обмін туристичними групами.

За географічним розподілом — внутрішній, міжнародний.

Чинники, що спонукають вітчизняні фірми до туристичної діяльності, класифікують таким чином:

- пізнавальні (містять інтерес до історичних, культурних, господарських, природнокліматичних пам'яток);
- регіональні (містять інтерес до регіону, в якому відбуваються визначні події: фестивалі, спортивні змагання, ярмарки);
- економічні (містять соціально-економічні умови подорожі: сферу послуг, транспортну систему, сферу роздрібної торгівлі й підприємств харчування).

**Франчайзинг** — система безпосередньої передачі або продажу ліцензії на технологію або товарний знак.

Основними типами франчайзингу є:

- торговельний;
- ліцензійний;
- виробничий.

До сфери торговельного франчайзингу належить виробник, що володіє товаром, захищеним торговельною маркою.

Виробничий франчайзинг широко представлений у виробництві безалкогольних напоїв.

Ліцензійний франчайзинг є найбільш популярним засобом франчайзингу. Він пропонує величезну кількість варіантів співробітництва в усіх



сферах бізнесу. Франчайзер продає ліцензію приватним особам або іншим компаніям на право відкриття магазинів, кіосків або цілої торговельної мережі для продажу покупцям набору продуктів і послуг під ім'ям (товарною маркою) франчайзера.

**Ноу-хау** — комплекс технічних знань і комерційних таємниць.

Участь України у міжнародному обміні і ноу-хау переслідує лише одну мету — залучення передової технології і підвищення конкурентоспроможності вітчизняної продукції.

**Консалтингова діяльність** — консультативна діяльність, спрямована на підвищення ефективності здійснення підприємством певної зовнішньоекономічної операції.

В Україні найбільш розвиненими є такі види менеджмент-консалтингу:

- оціночна діяльність;
- перед- та післяприватизаційна підтримка;
- бізнес-планування;
- розробка інвестиційних проектів;
- консультації щодо застосування інформаційних технологій;
- консультації щодо зменшення податкового тягара.

Розвиток консалтингової галузі прямо залежить від розвитку ринкових відносин і, таким чином, від державної внутрішньої і зовнішньої політики.

**Лізинг** — форма довгострокової оренди, пов'язана з передачею у використання обладнання, транспортних засобів та іншого рухомого й нерухомого майна, окрім земельних ділянок та інших природних об'єктів.

Міжнародний лізинг передбачений Законом України №723/97-ВР від 16.12.1997 р. «Про лізинг» зі змінами та доповненнями. Він здійснюється в двох видах: оперативний і фінансовий.

При оперативному лізингу лізингоотримувач за своїм замовленням отримує для платного користування від лізингодавця об'єкт лізингу на строк, менший за той, за яким амортизується 90% вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладання договору. Після закінчення строку договору оперативного лізингу він може бути поновлений, або об'єкт лізингу підлягає поверненню лізингодавцю і може бути повторно переданий у використання іншому лізингоотримувачу за лізинговою угодою.

При фінансовому лізингу лізингоотримувач за своїм замовленням отримує у платне використання від лізингодавця об'єкт лізингу на строк, не менший ніж той, за яким амортизується 60% вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладання договору. Сума відшкодування вартості об'єкта лізингу в складі лізингових платежів за період дії договору фінансового

лізингу має включати також не менше 60% вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладення договору. При закінченні строку договору фінансового лізингу, об'єкт лізингу, переданий лізингоотримувачу згідно з договором, переходить у власність лізингоотримувача або викупється ним за залишковою вартістю.

Міжнародний лізинг може здійснюватися у формі бартерного або компенсаційного лізингу.

***Бартерний лізинг*** — форма лізингу, яка передбачає замість лізингових платежів поставку лізингоотримувачем за умови згоди останнього будь-яких товарів, які він має.

***Компенсаційний лізинг*** — форма лізингу, яка передбачає в якості лізингових платежів постачання лізингоотримувачем лізингодавцю товарів, вироблених з використанням об'єкта лізингу. В цьому випадку товари, що постачаються як лізингові платежі за договорами вказаних форм лізингу, підлягають митному оформленню в установленому порядку згідно з митним режимом експорту.

***Кооперація*** — форма тривалих та стійких зв'язків між господарськими суб'єктами, які зайняті спільним виготовленням і реалізацією певної продукції (товарів, послуг) на основі спеціалізації їх виробництва.

Міжнародна кооперація розвивається в таких формах:

- кооперація, яка реалізується через договір і не супроводжується створенням будь-яких організаційних структур;
  - кооперація, яка реалізується через міжнародні господарські об'єднання.
- Кооперація розвивається за такими напрямками:

- науково-технічний;
- виробничий;
- науково-виробничий.

***Виробнича кооперація*** — форма співробітництва, коли кожен із партнерів виконує свою частку роботи у межах єдиного виробничого процесу. Дохід, отриманий по закінченню даного виробничого циклу і реалізації виробленого товару, розподіляється між партнерами відповідно до внеску кожного партнера в загальний обсяг робіт.

***Спільне підприємництво*** означає комплекс форм виробничо-господарської діяльності партнерів двох або декількох країн, змістом якої виступає кооперація в сферах торгівлі, науково-технічній, інвестиційній та сервісній галузі.

В основі спільного підприємства лежить об'єднання зусиль, фінансових можливостей, матеріальних ресурсів і ризиків. Спільне підприємництво набуває чинності у формі:

- міжнародних економічних організацій;
- вільних економічних зон;
- спільних підприємств.

**Міжнародні економічні організації** — це міжурядові і міждержавні економічні організації, міжнародні господарські організації і об'єднання, основною функцією яких виступає координація країн-партнерів для співпраці у виробничій, науковій та інших галузях.

До міжнародних економічних організацій слід віднести:

- Міжнародний банк реконструкції та розвитку (МБРР), заснований в 1944 році;
- Міжнародна фінансова корпорація (МФК), заснована в 1956 році для сприяння приватним підприємствам у країнах, що розвиваються;
- Міжнародне агентство гарантії інвестицій (МАГІ), засноване в 1988 році для допомоги інвесторам шляхом їх страхування від комерційного ризику і створення сприятливого «інвестиційного клімату»;
- Міжнародний валютний фонд (МВФ), заснований в 1944 році для розробки економічної політики, нагляду за монетарною та фінансовою політикою своїх членів;
- Міжнародна асоціація розвитку (МАР), заснована в 1960 році, що має за мету забезпечення концесійної допомоги найбіднішим країнам світу;
- Європейський банк реконструкції та розвитку (ЄБРР), створений у 1991 році для фінансування малого і середнього бізнесу в країнах Центральної та Східної Європи.

**Вільна економічна зона** — обмежена частина території держави, в межах якої діє пільговий режим господарювання і зовнішньоекономічної діяльності.

Вільні економічні зони класифікуються за такими критеріями:

- функціональним призначенням;
- галузевою належністю;
- ступенем інтеграції у світову і національну економіку та характером власності.

### **1.3. РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ**

Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні здійснюється згідно з принципами, визначеними у ст. 2 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» (далі Закон), 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 в Україні;
- створення найбільш сприятливих умов для залучення економіки України в систему світового поділу праці та її наближення до ринкових структур розвинутих закордонних країн.

**Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні здійснюється:**

- Україною як державою, в особі її органів у межах їх компетенції;
- недержавними органами управління економікою (товарними фондами, 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;
- актів тарифного і нетарифного регулювання, передбачених у законах України, 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.

Україна самостійно формує систему та структуру державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності на її території.

Державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності має забезпечити:

- 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.

Найвищим органом, що здійснює державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності, є ***Верховна Рада України***.

До компетенції ***Верховної Ради України*** належить:

- прийняття, зміна та скасування законів, що стосуються зовнішньоекономічної діяльності;
- затвердження головних напрямків 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 до правил, встановлених цими договорами;
- затвердження нормативів обов'язкового розподілу валютного виторгу 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 у відповідності до ст. 24–25 Закону;
- затвердження списків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню або забороняється згідно із ст. 16–17 Закону.

***Кабінет міністрів України:***

- вживає заходів до здійснення зовнішньоекономічної політики України відповідно до законів України;
- здійснює координацію діяльності міністерств, державних комітетів та відомств України з регулювання 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 інших суб'єктів 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.

***Національний банк України:***

- здійснює зберігання і використання золотовалютного резерву України та інших державних цінностей, які забезпечують платоспроможність України;
- представляє інтереси України у відносинах з центральними банками інших держав, міжнародними банками й 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, проводить 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» та інших законів України.

Національний банк України може делегувати виконання покладених на нього функцій банку для зовнішньоекономічної діяльності України.

***Міністерство економіки України:***

- 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;

- здійснює заходи нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, зокрема реєстрацію окремих видів контрактів згідно з Законом;
- проводить антидемпінгові, антисубсидійні та спеціальні розслідування у порядку, визначеному законами України;
- виконує інші функції відповідно до законів України і Положень про Міністерство економіки України.

***Державна митна служба України*** здійснює митний контроль в Україні згідно з чинними законами України.

***Антимонопольний комітет України*** здійснює контроль за додержанням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності антимонопольного законодавства.

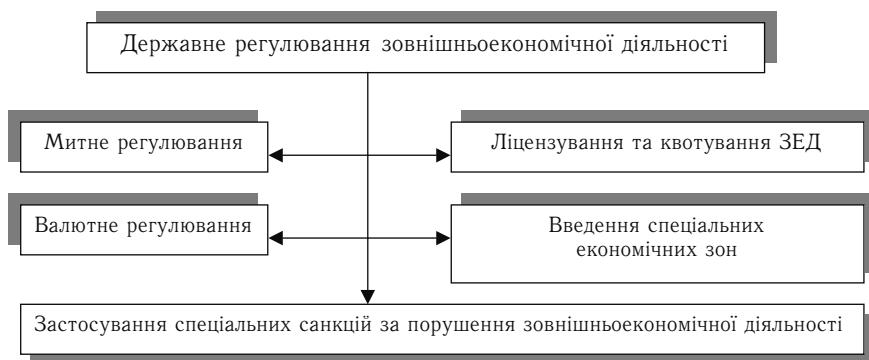
***Міжвідомча комісія з міжнародної торгівлі:***

- 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.

***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.



*Рис. 1.4. Державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності*

Методи регулювання зовнішньоекономічної діяльності класифікуються за такими напрямками:

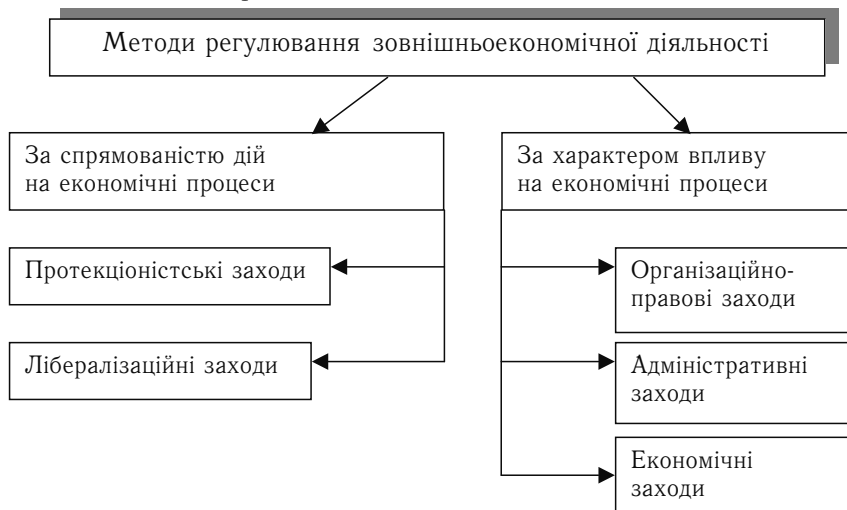


Рис. 1.5. Методи регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Зовнішньоекономічна діяльність в Україні регулюється за допомогою законів України, актів тарифного та нетарифного регулювання, які видаються державними органами в межах їх компетенції, економічних засобів оперативного регулювання в межах чинного законодавства.

**Протекціоністські заходи** спрямовані на захист внутрішнього ринку від іноземної конкуренції.

**Заходи лібералізації** спрямовані на усунення обмежень у зовнішній торгівлі, що призводить до зростання конкуренції з боку іноземних компаній.

**Економічні заходи:**

- регулювання транспортних тарифів;
- митне регулювання;
- податкове регулювання;
- пільги іноземним інвесторам;
- державні гарантії;
- страхування експортних кредитів;
- державне кредитування експорту;
- державна підтримка високотехнологічного експорту;
- державне інвестування у НДДКР.



**Адміністративні заходи:**

- квотування та заборони (ембарго);
- ліцензування експорту деяких видів продукції.

**Організаційно-правові заходи:**

- підготовка кадрів;
- сприяння експорту через інформаційно-консалтингове обслуговування;
- стандартизація та сертифікація експортної продукції;
- розвиток ВЕЗ, прикордонної торгівлі;
- активна реклама, виставки та ярмарки;
- маркетингові дослідження кон'юнктури ринку;
- створення об'єднань експортерів;
- створення експортної інфраструктури;
- законодавче регулювання експорту.

Зовнішньоекономічна діяльність у країні регулюється законами і нормативними актами, прийнятими Верховною Радою України, Указами Президента і Кабінетом міністрів України:

- Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» №959–XII (із змінами і доповненнями) від 16.04.91 р.

**Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність»:**

- закріплює основні принципи зовнішньоекономічної діяльності;
- види зовнішньоекономічної діяльності та визначає її суб'єктів;
- встановлює основи правового й економічного регулювання зовнішньоекономічних зв'язків;
- спеціальні правові режими;
- юридичну відповідальність.

**В Законі сформульовані:**

- принципи оподаткування;
- порядок розподілу виторгу від зовнішньоекономічної діяльності в іноземній валюті;
- принцип митного регулювання;
- порядок ведення розрахунків та кредитування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- страхування зовнішньоторговельних операцій;
- ліцензування і квотування зовнішньоекономічної діяльності;
- методи захисту прав і законних інтересів держави й інших суб'єктів зовнішньоекономічної і господарської діяльності України;
- відповідальність у зовнішньоекономічної діяльності;
- порядок розгляду спорів у зовнішньоекономічної діяльності.

Для проведення відповідних видів зовнішньоекономічної діяльності Міністерство економіки здійснює їх ліцензування і квотування (рис. 1.6, 1.7).

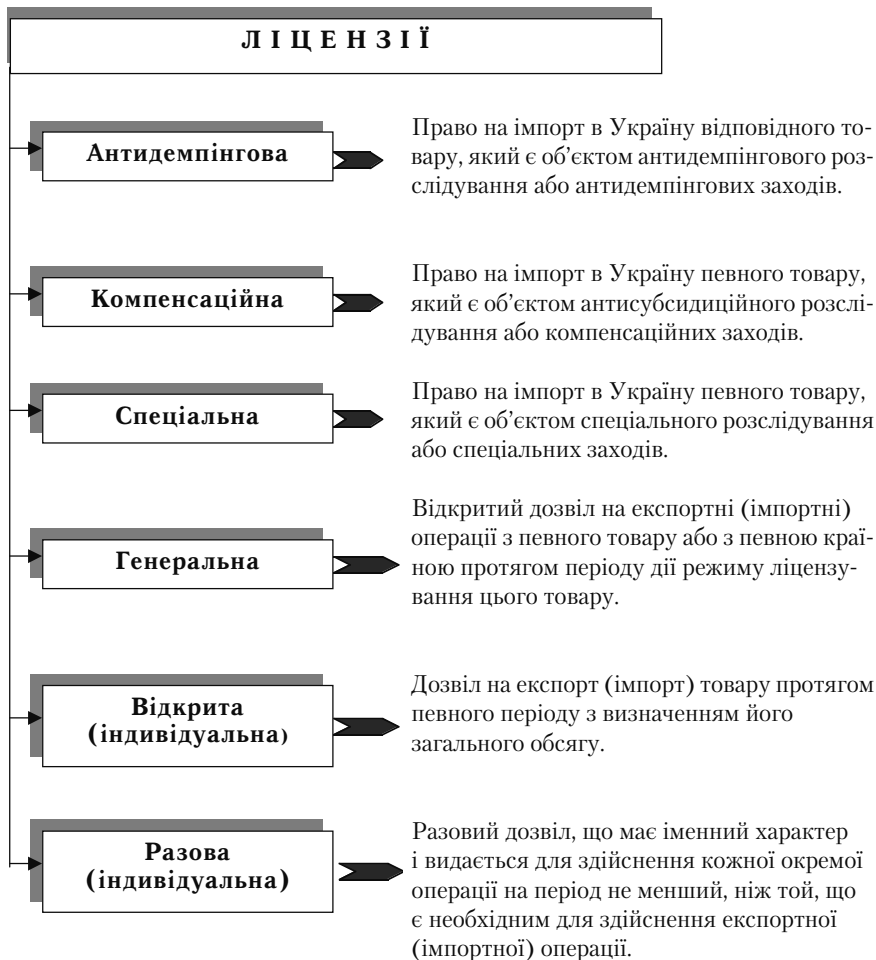
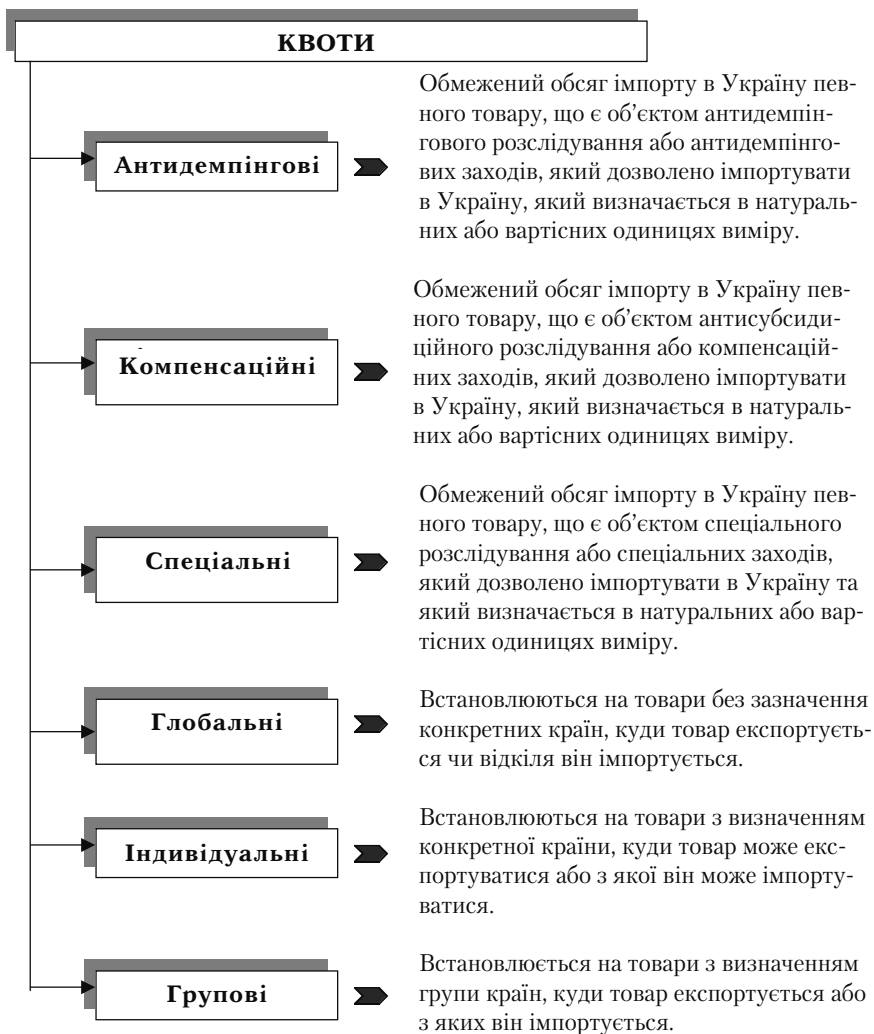


Рис. 1.6. Види ліцензій

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



*Рис. 1.7. Види квот*

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

Автоматичне ліцензування визначається як комплекс дій органу виконавчої влади з надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності дозволу на здійснення протягом визначеного періоду експорту (імпорту)

товарів, щодо яких не встановлюються квоти (кількісні чи інші обмеження). Автоматичне ліцензування експорту (імпорту) як адміністративна процедура з оформлення і видачі ліцензії не робить обмежувального впливу на товари, експорт (імпорт) яких підлягає ліцензуванню.

Неавтоматичне ліцензування визначається як комплекс дій органу виконавчої влади з надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності дозволу на здійснення протягом визначеного періоду експорту (імпорту) товарів, щодо яких устанавлюються визначені квоти (кількісні чи інші обмеження). Неавтоматичне ліцензування експорту (імпорту) як адміністративна процедура з оформлення і видачі ліцензії використовується у випадку встановлення квот (кількісних чи інших обмежень) на експорт (імпорт) товарів.

Ліцензування експорту товарів запроваджується в Україні у випадку:

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

Ліцензування імпорту товарів запроваджується в Україні у випадку:

- різкого погіршення стану платіжного балансу і зовнішніх платежів (якщо інші заходи не є ефективними);
- різкого скорочення чи мінімального розміру золотовалютних резервів;
- необхідності забезпечення захисту життя, здоров'я людини, тварин чи рослин, навколишнього природного середовища, суспільної моралі, національного багатства художнього, історичного чи археологічного значення, або захисту прав інтелектуальної власності, а також відповідно до вимог державної безпеки;
- імпорту дорогоцінних металів, крім банківських металів;

- необхідності застосування заходів захисту вітчизняного товаровиробника;
- необхідності забезпечення захисту патентів, торгових марок і авторських прав;
- необхідності забезпечення виконання міжнародних договорів України.

Рішення про застосування режиму ліцензування експорту (імпорту) товарів, у тому числі встановлення квот (кількісних чи інших обмежень), приймається Кабінетом Міністрів України по представленню 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 чи інших обмежень з кожного товару.

У випадку застосування антидемпінгових, компенсаційних чи спеціальних заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника рішення про впровадження режиму ліцензування приймається Міжвідомчою комісією з міжнародної торгівлі відповідно до законодавства.

Щодо кожного виду товару може встановлюватися тільки один вид ліцензії.

Ліцензії видаються центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики, а також у межах наданих їм повноважень — відповідним республіканським органом Автономної Республіки Крим, структурними підрозділами областей, Київської і Севастопольської міських державних адміністрацій.

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

Для одержання ліцензії заявники звертаються, як правило, в один орган виконавчої влади. За потреби, в одержанні узгодження можливе звертання в кілька органів виконавчої влади, але не більш, ніж у три.

Розгляд заявок на одержання ліцензій може здійснюватися в порядку їх надходження, що визначається по датах реєстрації заявок, чи одночасно після закінчення оголошеного терміну їх прийому.

У заявці на одержання ліцензії вказуються такі дані: повне найменування суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, прізвище й ім'я його керівника, найменування і код товару (товарів) відповідно до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД), найменування виробника, споживача товару (товарів), код і назва країни (країн) походження і призначення — у випадку експорту, код і назва

країни (країн) походження й відправки у випадку імпорту, термін дії ліцензії, кількість і вартість товару (товарів), код і назва митниці, повне найменування й адреса продавця і покупця, вид угоди, валюта платежу, основна і додаткова одиниці виміру і ціна товару (товарів), узгодження з органами виконавчої влади (за необхідності), особливі умови ліцензії.

При подачі заявки можуть знадобитися документи й інформація, що вважаються необхідними для підтвердження даних, зазначених у заявці і зовнішньоекономічному договорі (контракті).

Заявка не може бути відхилена у випадку допущення незначних помилок у документах, що надаються для одержання ліцензії, якщо вони не змінюють основних даних, що містяться в заявці. Основними вважаються дані, передбачені умовами зовнішньоекономічного договору (контракту).

У випадку впровадження режиму автоматичного ліцензування, заявка на одержання ліцензії й інших необхідних документів може подаватися в будь-який робочий день до митного оформлення товарів. Термін видачі ліцензії не має перевищувати 10 робочих днів від дати одержання заявки й інших необхідних документів, що відповідають установленим вимогам.

У випадку впровадження режиму неавтоматичного ліцензування:

- термін розгляду заявок не має перевищувати 30 днів від дати одержання заявки, якщо вони розглядаються у порядку їх надходження, і не більш 60 днів починаючи від дати витікання оголошеного терміну прийому заявок, якщо усі вони розглядаються одночасно;
- ліцензія видається на підставі заявки в межах квоти з указівкою терміну дії ліцензії;
- якщо на момент подачі заявки (у випадку застосування процедури розгляду в порядку надходження) установлені квоти (кількісні чи інші обмеження) вичерпані, така заявка не розглядається. Про факт вичерпання квот (кількісних чи інших обмежень) суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності, що подав відповідну заявку, повідомляється письмово протягом семи робочих днів від дати її одержання;
- рішення про видачу ліцензії приймається з обліком даних щодо використання раніше отриманих ліцензій за умови дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності вимог законодавства про захист економічної конкуренції.

Ліцензія видається, якщо заявка й інші подані документи оформлені з дотриманням вимог, установлених законодавством.

Рішення про відмовлення у видачі ліцензії має бути мотивованим, прийнятим у термін, установлений для розгляду заявок, і направляється (видається) заявнику в письмовій формі.

У випадку відмовлення у видачі ліцензії заявник має право на оскарження рішення відповідно до законодавства.

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

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

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

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, які підпадають під режим ліцензування.

Центральний орган виконавчої влади в галузі митної справи щомісяця надає центральному органу виконавчої влади з питань економічної політики інформацію про обсяги експорту (імпорту) товарів по виданих ліцензіях. Ліцензування товарообмінних (бартерних) операцій здійснюється в тому випадку, якщо предметом цих операцій є товари, експорт (імпорт) яких підпадає під режим ліцензування.

### **Порядок здійснення валютного контролю в Україні**

Особлива увага в системі засобів державного регулювання належить валютному контролю, основною метою якого є дотримання валютного законодавства при проведенні операцій у рамках зовнішньоекономічної діяльності.

#### **Основні завдання валютного контролю:**

- контроль за надходженням виторгу з експортних операцій;
- контроль за надходженням товарів за бартерними контрактами;
- контроль за надходженням товарів в Україну за імпортними операціями.

Однією з основних вимог зовнішньоекономічного законодавства України є дотримання Закону України від 23.09.94 р. №185/94 ВР «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» (із змінами та доповненнями №184/96-ВР від 07.05.96 р., №1034–XIV від 10.09.99 р., №1559–III від 16.03.2000 р.) суб'єктами ЗЕД термінів повернення валютних цінностей в Україну. Порушення цієї вимоги призводить до застосування стосовно суб'єктів ЗЕД фінансових санкцій (табл. 1.2).

## Термін повернення валютних цінностей в Україну

| <i>Вид зовнішньоекономічної діяльності</i>  | <i>Термін повернення в Україну</i>  | <i>Законодавча база</i>   |
|---|---|---|
| 1   | 2   | 3   |
| Купівля-продаж<br>Виторг в іноземній валюті за експорт товарів (робіт, послуг) підлягає зарахуванню на валютний рахунок резидента в уповноваженому банку.                                   | Не пізніше 90 календарних днів з моменту митного оформлення експорту товарів або з моменту підписання акта виконаних робіт, послуг чи іншого документа, що засвідчує виконання таких робіт, послуг, експорт прав інтелектуальної власності.                   | Закон України №185/94-ВР від 23.09.94 р. «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» зі змінами та доповненнями (далі — Закон № 185).             |
| Виторг в іноземній валюті за експорт фармацевтичної продукції вітчизняного виробництва (коди ТН ЗЕД 30.01–30.06) підлягає зарахуванню на валютний рахунок резидента в уповноваженому банку. | Не пізніше 180 календарних днів з моменту митного оформлення фармацевтичної продукції.  | Те саме.  |
| Надходження товарів (робіт, послуг) з імпорту на умовах відстрочки постачання.  | Не пізніше 90 календарних днів з моменту здійснення авансового платежу або надання векселя на користь постачальника товарів (робіт, послуг), а також за документарним акредитивом – з моменту здійснення уповноваженим банком платежу на користь нерезидента. | Те саме.  |
| Ввезення товарів (робіт, послуг) за бартерним договором (контрактом) на митну територію України.  | Не пізніше 90 календарних днів з дати митного оформлення експортної операції, а за роботи та послуги — з моменту підписання акта чи іншого документа, який підтверджує виконання робіт та послуг.   | Закон України № 351 - XIV від 23.12.98 р. «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності» (далі – Закон № 351). |



| 1  | 2   | 3        |
|--|---|----------|
| Ввезення товарів за бартерним договором на митну територію України під час експорту високоліквідних товарів (перелік значних високоліквідних товарів затверджений ПКМУ № 755 від 29.04.99 р. «Про деякі питання регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у зовнішньоекономічній діяльності»). | Не пізніше 60 календарних днів з моменту митного оформлення експорту таких високоліквідних товарів. У випадку переоформлення форми розрахунків з бартеру на грошову форму розрахунків — не пізніше 90 календарних днів з моменту митного оформлення експорту. | Те саме. |

Ввезення (вивезення) товарів на митну територію України вважається здійсненим з моменту оформлення відповідної вантажної митної декларації (ВМД). Митне оформлення вважається здійсненим за наявності на всіх екземплярах ВМД особистої номерної печатки інспектора митниці (див. Положення про вантажну митну декларацію, затверджене постановою Кабінету Міністрів України №574 від 09.06.97 р.).

Митним законодавством України не передбачено декларування робіт, послуг, об'єктів інтелектуальної власності, тому для числення термінів повернення валютних цінностей в Україну приймається дата підписання акта виконаних робіт, послуг чи іншого документа, що підтверджує їхнє виконання.

Відлік законодавчо встановленого терміну розрахунків у резидента-лізингодавця з лізингових операцій починається з наступного календарного дня після дня оформлення ВМД на об'єкт лізингу (див. Інструкцію про порядок здійснення контролю й одержання ліцензій з експортних-імпортних і лізингових операцій, затверджену постановою НБУ №136 від 24.03.99 р.).

Для підприємств, які здійснюють експортно-імпорتنі операції в рамках бартерного договору (контракту), Законом №351 передбачено ряд додаткових вимог, а саме: протягом 5 робочих днів з моменту підписання акта виконаних робіт, послуг чи іншого аналогічного документа необхідно повідомити:

- органи Державної митної служби України за місцевою акредитацією підприємства, якщо експортовані за бартерним договором (контрактом) роботи, послуги обмінюються на товари.

Наданням інформації вважається дата оформлення ВМД;

- органи Державної податкової служби України за місцем своєї реєстрації, якщо за бартерним договором (контрактом) експортуються чи імпортуються роботи, послуги.

Повідомлення надається в двох екземплярах за установленою формою (Лист ДПАУ №5876/7/22–1217 від 22.04.99 р.).

За ненадання чи несвоєчасне надання такої інформації передбачено застосування стосовно підприємства пені в розмірі одного відсотка від вартості експортованих товарів (робіт, послуг) за кожний день прострочення. При цьому загальна сума пені не може перевищувати вартість таких товарів (робіт, послуг).

Встановлений законодавством терміни (90 днів) поширюється на всі експортно-імпортні операції за розрахунками як в іноземній валюті, так і в національній (ст. 17 Наказу Президента України №41/98 від 21.01.98 р.).

У випадках перевищення законодавчо встановлених термінів здійснення розрахунків у ЗЕД передбачено одержання суб'єктом ЗЕД спеціального дозволу:

- індивідуальної ліцензії НБУ — при здійсненні експортно-імпортних операцій, в тому числі з фінансового й оперативного лізингу, з розрахунками в грошовій формі;
- індивідуального дозволу Мінекономіки України — при здійсненні бартерних (товарообмінних) операцій, що передбачають виробничу кооперацію, консигнацію, комплексне будівництво, постачання складних технічних виробів, товарів спеціального призначення.

Процедура одержання індивідуальних ліцензій, дозволів досить складна, тому до цього варто заздалегідь підготуватися.

На початковому етапі необхідно одержати відповідні висновки:

- з експортно-імпортних операцій, що передбачають розрахунки в іноземній валюті, — висновок про обґрунтованість причин перевищення термінів повернення виторгу. Висновок надається суб'єктом господарської діяльності незалежно від форм власності і місця їх реєстрації в порядку, передбаченому наказом Мінпромполітики України №211 від 15.06.99 р.;
- з бартерних (товарообмінних) операцій — висновок міністерства чи іншого центрального органу виконавчої влади про віднесення операції до одних з перерахованих вище видів із обґрунтуванням можливого періоду перевищення встановлених термінів розрахунків (див. постанову Кабінету Міністрів України від №756 29.04.99 р. «Про деякі питання регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності»).

Крім того, необхідно одержати висновок Мінекономіки України щодо обґрунтованості причин і необхідності продовження терміну ввезення на митну територію України товарів (робіт, послуг), що імпортуються за бартерними договорами (контрактами).

Для одержання висновку з договорів міжнародного лізингу (фінансового оперативного), згідно з яким лізингодавцем виступає резидент України, документи мають передаватися на розгляд до моменту передачі об'єкта лізингу нерезиденту.

Для одержання індивідуального дозволу на продовження терміну розрахунків за бартерним (товарообмінним) договором (контрактом) суб'єкт ЗЕД має не пізніше 15 календарних днів після закінчення встановлених термінів розрахунків передати документи в Мінекономіки відповідно до порядку, передбаченому постановою Кабінету Міністрів України №1489 від 13.08.99 р. «Про порядок видачі разового індивідуального дозволу на перевищення встановлених термінів увезення товарів (виконання робіт, надання послуг), що імпортуються за бартерними договорами».

Висновок видається суб'єкту господарської діяльності протягом 10 днів з моменту подачі документів на розгляд та передається на розгляд ДПА України. Протягом 15 днів податкові органи передають (у випадку позитивного рішення) у НБУ остаточний висновок щодо можливості продовження терміну розрахунків (видачі індивідуальної ліцензії). За наявності перерахованих вище дозвільних документів до суб'єкта ЗЕД не застосовуються штрафні санкції за порушення термінів розрахунків експортно-імпортних операцій у зовнішньоекономічній діяльності.

Згідно Інструкції про переміщення валюти України, іноземної валюти, банківських металів, платіжних документів, інших банківських документів і платіжних карток через митний кордон України, затвердженої постановою Правління Національного банку України від 12.08.2005 р. № 289 (далі — Інструкція), дозволено вивозити за межі України:

1. Фізична особа має право вивозити за межі України на одну особу (незалежно від віку) валюту України в сумі, що не перевищує 10000 гривень, у тому числі ювілейні і пам'ятні монети з недорогоцінних і дорогоцінних металів у сумі, що не перевищує 3000 гривень, з них:

а) за умов усного декларування митному органу валюти України (за винятком монет з дорогоцінних металів) у сумі, що не перевищує 3000 гривень;

б) за умови письмового декларування митному органу валюти України (у тому числі монет з дорогоцінних металів), якщо її сума перевищує 3000 гривень.

2. Фізична особа має право ввозити в Україну на одну особу (незалежно від віку) валюту України в сумі, що не перевищує 10000 гривень, у тому числі ювілейні і пам'ятні монети з недорогоцінних і дорогоцінних металів у сумі, що не перевищує 3000 гривень, з них:

а) за умов усного декларування митному органіві валюти України (за винятком монет з дорогоцінних металів) у сумі, що не перевищує 3000 гривень;

в) за умов письмового декларування митному органіві валюти України (у тому числі монет з дорогоцінних металів), якщо її сума перевищує 3000 гривень.

3. Фізична особа має право ввозити в Україну валюту України на суму, що перевищує норму для усного декларування, якщо валюта України була вивезена з України на законних підставах (за наявності митної декларації).

4. Фізична особа має право вивозити за межі України на одну особу (незалежно від віку) іноземну валюту і/або дорожні й іменні чеки і/або картки Visa Travel Money в сумі, що не перевищує 10000 доларів США, або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, установленому Національним банком на день перетинання митного кордону, з них:

а) за умов усного декларування митному органіві іноземної валюти і/або чеків на суму, що не перевищує 3000 доларів США, або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті;

б) за умов письмового декларування митному органіві:

- фізичною особою — резидентом іноземної валюти і/або чеків, якщо сума перевищує 3000 доларів США, або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті, без підтверджувальних документів;
- фізичною особою — нерезидентом іноземної валюти і/або чеків, якщо сума перевищує 3000 доларів США, або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті на підставі довідки уповноваженого банку за формою 01;
- фізичною особою карток Visa Travel Money на підставі довідки уповноваженого банку за формою 01.

Довідка уповноваженого банку за формою 01 видається фізичній особі на вивезення за межі України:

- іноземної валюти готівкою, що знята фізичною особою — нерезидентом із власного рахунку в іноземній валюті в уповноваженому банку, отримана по платіжних картках, іменних і дорожніх чеках, і/або чеків, куплених через касу уповноваженого банку;
- карток Visa Travel Money, куплених в уповноважених банках.

Сума іноземної валюти по одній картці Visa Travel Money не може перевищувати 10000 доларів США. У довідці за формою 01 (додаток 3) уповноважений банк обов'язково вказує номер картки і суму, оплачену фізичною особою.

5. Фізична особа — нерезидент має право вивозити за межі України іменні чеки, емітовані іноземними банками й іноземними небанківськими установами і спрямовані в Україну із дотриманням вимог законодавства України, за умов письмового декларування митним органам.

6. Фізична особа має право вивозити за межі України на одну особу (незалежно від віку) банківські метали вагою до 200 грамів у вигляді злитків і в іноземних монетах з дорогоцінних металів із пробами не нижче ніж: для золота — 900; для срібла — 925; для платини і палладію — 999 за умов письмового декларування митним органам.

7. Фізична особа — резидент має право ввозити в Україну, з обов'язковою вказівкою в митній декларації, іноземну валюту, чеки, банківські метали, вивезені раніше за межі України на законних підставах (за наявності митної декларації).

Фізична особа має право ввозити в Україну на одну особу (незалежно від віку) іноземну валюту і/або чеки в сумі, що не перевищує 15000 доларів США, або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, установленому Національним банком на день перетинання митного кордону, з них:

а) за умов усного декларування митному органу на суму, що не перевищує 3000 доларів США, або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті;

б) за умов письмового декларування митному органу, якщо сума перевищує 3000 доларів США, або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті, без підтверджувальних документів.

8. Фізична особа має право ввозити в Україну на одну особу (незалежно від віку) банківські метали вагою до 500 грамів у вигляді злитків і в іноземних монетах з дорогоцінних металів із пробами не нижче ніж: для золота — 900; для срібла — 925; для платини і палладію — 999 за умов письмового декларування митним органам.

Іноземна валюта і чеки, що ввозяться фізичними особами — резидентами і нерезидентами, у сумі, що перевищує норму, приймається митним органом на зберігання. Наявна валюта підлягає передачі митним органом на поточний рахунок в іноземній валюті, відкритий на ім'я фізичної особи — резидента або нерезидента (оплата банківських послуг здійснюється за рахунок коштів фізичної особи), у випадку представлення цією особою

документів, що засвідчують наявність рахунку в уповноваженому банку (копія зазначених документів залишається на митниці). Наявна іноземна валюта і/або чеки повертаються власникові для ввезення їх в Україну у випадку представлення спеціального дозволу Національного банку за формою 05, копія якого направляється відповідним структурним підрозділом Національного банку, Державній митній службі або повертається власникові – фізичній особі – нерезидентів у випадку його виїзду з України.

Ввезення фізичними особами – резидентами і нерезидентами банківських металів у вигляді злитків, вага яких перевищує 500 грамів, здійснюється за спеціальним дозволом Національного банку за формою 05, копія якого направляється відповідним структурним підрозділом Національного банку Державній митній службі.

## **ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ**

### **Завдання 1**

Знайти відповідне визначення для кожного наведеного терміну

| <i>Термін</i>  | <i>Визначення</i>  |
|--|--|
| <b>(1) Представництво іноземного суб'єкта господарської діяльності</b> | <b>(А)</b> Фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства), що постійно проживають на території України, в тому числі й ті, що тимчасово перебувають за кордоном.  |
| <b>(2) Іноземні суб'єкти господарської діяльності</b>                  | <b>(Б)</b> Юридичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцем розташування за межами України, що створені і діють відповідно до законодавства іноземної держави. |
| <b>(3) Резидент</b>  | <b>(В)</b> Суб'єкти господарської діяльності, що мають постійне місце розташування або постійне місце проживання за межами України.  |
| <b>(4) Нерезидент</b>  | <b>(Г)</b> Установа або особа, яка представляє інтереси іноземного суб'єкта господарської діяльності в Україні і має на це належним чином оформлені відповідні повноваження.   |

**Завдання 2**

Знайти відповідне визначення для кожного наведеного терміну

| <i>Термін</i>                     | <i>Визначення</i>  |
|-----------------------------------|--|
| <b>(1) Торгівля</b>               | <b>(А)</b> Велике поширення в міжнародному бізнесі належить посередницьким, банківським, біржовим послугам, страхуванню, туризму, міжнародним перевезенням вантажів. Швидко зростає обсяг послуг, які надають комп'ютерні мережі, що існують в розвинених країнах світу. |
| <b>(2) Спільне підприємництво</b> | <b>(Б)</b> Наукове, технічне й економічне співробітництво.   |
| <b>(3) Надання послуг</b>         | <b>(В)</b> 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.  |
| <b>(4) Співробітництво</b>        | <b>(Г)</b> Дана форма зовнішньоекономічних зв'язків реалізується у вигляді інвестиційних проектів у всіх сферах промисловості, науки, освіти, медицини, кредитно-фінансової сфери.   |

**Завдання 3**

Знайти відповідне визначення для кожного наведеного терміну

| <i>Термін</i>                          | <i>Визначення</i>   |
|--|---|
| <b>(1) Експорт</b>                     | <b>(А)</b> Продаж раніше імпортованого без доробки товару за кордон.  |
| <b>(2) Реімпорт</b>                    | <b>(Б)</b> Придбання в іноземного контрагента товару із ввезенням його з-за кордону.  |
| <b>(3) Непрямий експорт або імпорт</b> | <b>(В)</b> Придбання раніше експортованого без доробки товару із ввезенням з-за кордону.  |
| <b>(4) Прямий експорт та імпорт</b>    | <b>(Г)</b> Постачання товарів чи послуг самими виробниками безпосередньо іноземним споживачам, або придбання в них відповідних товарів чи послуг. |
| <b>(5) Реекспорт</b>                   | <b>(Д)</b> Продаж іноземному контрагенту товару з вивезенням його за кордон.  |
| <b>(6) Імпорт</b>                      | <b>(Ж)</b> Купівля чи продаж товарів через торгових посередників.   |

#### Завдання 4

Знайти відповідне визначення для кожного наведеного терміну з комісійної винагороди за посередництво

| <i>Термін</i>   | <i>Визначення</i>   |
|---|---|
| <b>(1) Відсотки по експортних (фактурних) цінах</b>                         | <b>(А)</b> Дозволяє продавцю утримувати понесені посередником витрати, що підтверджуються відповідними документами, додаючи до них відсотки для одержання прибутку. Такий спосіб застосовується тоді, коли можна з точністю визначити майбутні витрати посередника. |
| <b>(2) Різниця між ціною реалізації товарів на ринку й ціною експортера</b> | <b>(Б)</b> За сумлінне, ініціативне виконання послуг, заповзятливість посередників.   |
| <b>(3) Змішана форма</b>  | <b>(В)</b> Виплачується, якщо посередник виконує окремі послуги (вивчення кон'юнктури, реклама, надання консультацій).  |
| <b>(4) Тверда сума згідно узгодження сторін</b>                             | <b>(Г)</b> При здійсненні операцій на умовах консигнації і купівлі-продажу. Відсоток від експортних цін стимулює посередників у розширенні об'єктів збуту товарів та збільшенні цін, підвищуючи ефективність експортних операцій.                                   |
| <b>(5) Система «кост-плас»</b>  | <b>(Д)</b> Якщо експортери мають можливість контролювати фактичний рівень реалізації товарів на ринку, то їхнім комерційним інтересам цілком відповідає форма винагороди посередників у вигляді відсотків і різниці цін.  |
| <b>(6) Додаткові винагороди</b>   | <b>(Е)</b> При збуті товарів на умовах договорів консигнації та купівлі продажу, посередникам надається можливість залишати в себе.   |

#### Завдання 5

Знайти відповідне визначення для кожного наведеного терміну

| <i>Термін</i>         | <i>Визначення</i>   |
|-----------------------|---|
| 1                     | 2   |
| <b>(1) Комітент</b>   | <b>(А)</b> Посередник, який сприяє здійсненню різних угод (комерційних, кредитних, страхових тощо) між зацікавленими сторонами-клієнтами за їх дорученням та за їх рахунок. |
| <b>(2) Комісіонер</b> | <b>(Б)</b> Особа, яка професійно займається посередництвом у сфері купівлі та продажу товарів, цінних паперів, страхування.   |



| 1                         | 2  |
|---------------------------|--|
| <b>(3) Агент</b>          | <b>(В)</b> Фізична або юридична особа, яка від свого імені та за свій рахунок здійснює перепродаж товарів.   |
| <b>(4) Брокер</b>         | <b>(Г)</b> Посередник, який представляє інтереси довірителя на певному ринку за узгодженою номенклатурою товарів.  |
| <b>(5) Маклер</b>         | <b>(Д)</b> Власник товару.   |
| <b>(6) Дистриб'ютор</b>   | <b>(Е)</b> Купує товар, але виступає для покупця стороною договору.  |
| <b>(7) Ділер</b>          | <b>(Ж)</b> Діють від імені і за рахунок доручителя.  |
| <b>(8) Повірена особа</b> | <b>(З)</b> Збутовий торговий посередник, який укладає з фірмою-виробником агентську угоду на право продажу продукції на певній території протягом узгодженого терміну. |

**Завдання 6**

Знайти відповідне відношення операцій до класифікаційної ознаки

| <i>Класифікаційна ознака</i>  | <i>Визначення виду операції</i>  |
|---|--|
| <b>(1) За напрямками торгівлі</b>                                     | <b>(А)</b> Зустрічні закупівлі, бартер, переробка давальницької сировини та інші.  |
| <b>(2) За групами товарів</b>   | <b>(Б) Фінансові</b> – кредитування, страхування, здійснення платежів.<br><b>Виробничі</b> – лізинг, кооперація, спільне підприємство.<br><b>Інвестиційні.</b>                         |
| <b>(3) За ступенем готовності товару до продажу</b>                   | <b>(В)</b> Купівля-продаж ліцензій, «ноу-хау», факторинг, франчайзинг, консалтинг, інжиніринг, реінжиніринг, інформаційний обмін, туризм, послуги зв'язку, транспортне обслуговування. |
| <b>(4) Товарообмінна торгівля</b>                                     | <b>(Г)</b> Купівля-продаж машин та устаткувань, сировинних та інших.   |
| <b>(5) Торгівля науково-технічними досягненнями та надання послуг</b> | <b>(Д)</b> Постачання готової продукції, вузлів і деталей для зборки, комплектного устаткування тощо.  |
| <b>(6) Торгово-посередницька діяльність</b>                           | <b>(Е)</b> Аукціон, міжнародні торги, біржова торгівля.  |
| <b>(7) Інша торгівля</b>  | <b>(Ж)</b> Консигнаційні, комісійні, агентські, брокерські.  |
| <b>(8) За структурними ознаками</b>                                   | <b>(З)</b> Експортні, імпорتنі, реекспортні, реімпорتنі, транзитні.  |

**Завдання 7**

Знайти відповідне визначення для кожного наведеного терміну ліцензії

| <i>Термін</i>              | <i>Визначення</i>   |
|----------------------------|---|
| 1                          | 2   |
| <b>(1) Анти-демпінгова</b> | <b>(А)</b> Право на імпорт в Україну певного товару, який є об'єктом спеціального розслідування або спеціальних заходів.  |
| <b>(2) Компенсаційна</b>   | <b>(Б)</b> Дозвіл на експорт (імпорт) товару протягом певного періоду з визначенням його загального обсягу.   |
| <b>(3) Спеціальна</b>      | <b>(В)</b> Разовий дозвіл, що має іменний характер і видається для здійснення кожної окремої операції на період не менший, ніж той, що є необхідним для здійснення експортної (імпортної) операції. |
| <b>(4) Генеральна</b>      | <b>(Г)</b> Відкритий дозвіл на експортні (імпортні) операції на певний товар або з певною країною протягом періоду дії режиму ліцензування з цього товару.  |
| <b>(5) Відкрита</b>        | <b>(Д)</b> Право на імпорт в Україну відповідного товару, який є об'єктом антидемпінгового розслідування та/або антидемпінгових заходів.  |
| <b>(6) Разова</b>          | <b>(Е)</b> Право на імпорт в Україну певного товару, який є об'єктом антисубсидійного розслідування або компенсаційних заходів.   |

**Завдання 8**

Знайти відповідне визначення для кожного наведеного терміну квот

| <i>Термін</i>              | <i>Визначення</i>  |
|----------------------------|--|
| <b>(1) Анти-демпінгова</b> | <b>(А)</b> Обмежений обсяг імпорту в Україну певного товару, що є об'єктом спеціального розслідування або спеціальних заходів, який дозволено імпортувати в Україну та який визначається в натуральних або вартісних одиницях виміру.      |
| <b>(2) Компенсаційна</b>   | <b>(Б)</b> Установлюються на товар без зазначення конкретної країни, куди товар експортується або відквіля він імпортується.   |
| <b>(3) Спеціальна</b>      | <b>(В)</b> Установлюються на товар з визначенням конкретної країни, куди товар може експортуватися або з якої він може імпортуватися.  |
| <b>(4) Глобальна</b>       | <b>(Г)</b> Установлюється на товар з визначенням групи країн, куди товар експортується або з яких він імпортується.  |
| <b>(5) Індивідуальна</b>   | <b>(Д)</b> Обмежений обсяг імпорту в Україну певного товару, що є об'єктом антидемпінгового розслідування або антидемпінгових заходів, який дозволено імпортувати в Україну, і визначається в натуральних або вартісних одиницях виміру.   |
| <b>(6) Групова</b>         | <b>(Е)</b> Обмежений обсяг імпорту в Україну певного товару, що є об'єктом антисубсидійного розслідування або компенсаційних заходів, який дозволено імпортувати в Україну, і визначається в натуральних та/або вартісних одиницях виміру. |

## **ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ**

**1. Система безпосередньої передачі або продажу ліцензії на технологію або товарний знак це:**

- а) франчайзер;                      в) інжиніринг;
- б) франчайзинг;                    г) реінжиніринг.

**2. Інженерно-консультаційні послуги з метою створення підприємств та інших об'єктів це:**

- а) ноу-хау;                            в) інжиніринг;
- б) франчайзинг;                    г) реінжиніринг.

**3. Інженерно-консультаційні послуги з перебудови системи організації й управління виробничо-торговельними та інвестиційними процесами господарського суб'єкта з метою підвищення його конкурентоспроможності й фінансової стабільності це:**

- а) франчайзер;                      в) інжиніринг;
- б) ноу-хау;                            г) реінжиніринг.

**4. Комплекс технічних знань і комерційних таємниць це:**

- а) франчайзер;                      в) інжиніринг;
- б) ноу-хау;                            г) реінжиніринг.

**5. Дозволено вивозити іноземну валюту за межі України фізичним особам за умов усного декларування:**

- а) 1000\$;                              б) 10000\$;                              в) 100\$.

**6. Дозволено вивозити іноземну валюту за межі України фізичним особам за умов оформлення митної декларації:**

- а) 1000\$;                              в) 100\$;
- б) 100000\$;                        г) 3000 грн.

**7. Дозволено вивозити іноземну валюту за межі України юридичним особам за умови відображення підзвітною особою в митній декларації повної назви юридичної особи, його місця розташування і номера доручення на вивезення валюти:**

- а) 1000\$;                              в) 2000\$;
- б) 100000\$;                        г) всі відповіді правильні.



**17. Зовнішньоекономічна діяльність в Україні здійснюється відповідно до принципів:**

- а) верховенства закону;
- б) консерватизму;
- в) об'єктивності;
- г) юридичної рівності та недискримінації.

**18. Юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність з моменту:**

- а) набуття ними статусу юридичної особи;
- б) передбачення у статутних документах права здійснення зовнішньоекономічної діяльності;
- в) набуття дієздатності.

**19. Контроль за зовнішньоекономічною діяльністю здійснює:**

- а) Верховна Рада;
- б) НБУ;
- в) Державний митний комітет;
- г) всі відповіді правильні.

**20. Не має право підписувати контракти з третьою особою:**

- а) ділер;
- б) торговий агент;
- в) маклер;
- г) дистриб'ютор.

**21. Має право підписувати угоду з третіми особами від свого імені та за свій рахунок:**

- а) брокер;
- б) агент;
- в) ділер;
- г) маклер.

**22. Має право підписувати угоду з третіми особами від свого імені та за рахунок довірителя:**

- а) ділер;
- б) маклер;
- в) торговий агент;
- г) дистриб'ютор.

**23. Брокер отримує винагороду, яка називається:**

- а) компенсаційна винагорода;
- б) комісійна винагорода;
- в) брокередж.

**24. При збуті товарів на умовах договорів консигнації та купівлі-продажу посередники мають можливість отримувати винагороду:**

- а) система «кост-плас»;
- б) відсотки від ціни експортера;
- в) твердою сумою згідно угоди сторін;
- г) додаткову винагороду.

## ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ

1. Дати характеристику суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності:
  - нерезиденти;
  - резиденти.
2. Розкрити основні принципи зовнішньоекономічної діяльності.
3. Які існують в Україні види зовнішньоекономічної діяльності?
4. Перерахуйте класифікаційні ознаки зовнішньоекономічних операцій.
5. Чим відрізняється реекспорт від реімпорту?
6. Охарактеризуйте види зовнішньої торгівлі.
7. Розкрити негативні і позитивні сторони прямого і непрямого експорту та імпорту.
8. Консигнаційні операції. Консигнант та консигнатор, їх обов'язки.
9. Які особливості консигнаційної угоди?
10. Комісійні операції. Комітент та комісіонер, їх обов'язки.
11. Операції з перепродажу, агентські та брокерські, їх особливості і різниця.
12. Посередники, їх обов'язки і відповідальність.
13. Які існують способи винагороди посередників.
14. Посередницькі послуги, їх види та особливості.
15. Як здійснюється регулювання зовнішньоекономічної діяльності?
16. В чому полягає державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності.
17. Розкрити методи регулювання зовнішньоекономічної діяльності.
18. Перерахувати заходи, які застосовуються для захисту і розвитку ЗЕД?
19. Види ліцензій, порядок їх отримання.
20. Види квот, їх характеристика.
21. Основні задачі валютного контролю.
22. Який існує термін повернення валютних цінностей в Україну.
23. Яку суму валютних коштів дозволено вивозити за межі України фізичним особам за умов усного декларування?
24. Яку суму валютних коштів дозволено вивозити за межі України фізичним особам за умов оформлення митної декларації?
25. Яку суму валютних коштів дозволено вивозити за межі України юридичним особам за умови відображення підзвітною особою в митній декларації?

26. Яку суму валютних коштів дозволено ввозити в Україну фізичним особам за умов усного декларування?
27. Яку суму валютних коштів дозволено ввозити в Україну фізичним особам за умов оформлення митної декларації?
28. Яку суму валютних коштів дозволено пересилати в Україну?
29. Яку суму валютних коштів дозволено пересилати за межі України?
30. Порядок здійснення транзиту через територію України.
31. Перерахуйте основні особливості операцій з перепродажу?
32. Які дії необхідно застосувати керівництву підприємства для запобігання покарання при порушенні термінів повернення валютних цінностей в Україну?
33. Хто такий принципал?
34. Які посередники не мають права підписувати контракти з третіми особами?
35. Які господарські операції належать до торгово-посередницьких?
36. Особливості отримання ліцензій у випадку продовження терміну повернення валютних коштів в Україну.
37. Розкрити основні напрямки розвитку ЗЕД в Україні відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність».
38. Якими законами і нормативними актами, прийнятими Верховною Радою України, Наказами Президента і Кабінетом міністрів України, регулюється зовнішньоекономічна діяльність у країні?
39. У чому полягає державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності?
40. Що належить до компетенції Верховної Ради?
41. Що належить до компетенції Національного банку України?
42. Що належить до компетенції Кабінету міністрів України?
43. У якій формі набуває чинності спільне підприємництво?

## РОЗДІЛ 2 ПОРЯДОК УКЛАДАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОГО (ДОГОВОРУ) КОНТРАКТУ

### 2.1. ПІДГОТОВКА ДО УКЛАДАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОГО КОНТРАКТУ

Зовнішньоекономічна діяльність передбачає активний пошук партнерів за кордоном.

Підготовка до укладання контракту складається з трьох етапів:

1. Вибір ринку та його вивчення.
2. Вибір іноземного контрагента.
3. Проведення попередніх переговорів та укладення зовнішньоекономічної угоди.

Вибір ринку проводиться за програмою маркетингу.

Щороку з'являється багато нових, раніше невідомих товарів, тисячі модифікацій тієї самої продукції. Зміни в розмірах виробництва, запасах, митних тарифах, фрахті, курсах валют, кредитоспроможності, торговій політиці прямо впливають на рентабельність певної зовнішньоторговельної операції. Ці фактори мають систематично й комплексно вивчатися. Промислові й торгові фірми вивчають іноземні ринки шляхом обробки великої інформації, одержаної як від приватних агентів, так і від державних органів. Кожен відділ підприємства займається вивченням визначеної функціональної ділянки ринку. Об'єкти вивчення залежать від роду діяльності підприємства. Методи вивчення можуть бути різними. Існує ряд найбільш важливих факторів, що ретельно вивчаються під час підготовки зовнішньоторговельного контракту.

**1. Політичні відносини з країною-контрагентом.** Недоцільно укладати контракти із партнером країни, з яким держава підтримує натягнуті політичні відносини.

**2. Ємність товарного ринку.** Необхідні свідчення одержують із статистичних даних країни, митних органів.

**3. Кон'юнктура товарних ринків.** Поточні кон'юнктурні спостереження ведуться безупинно, а показники цін регулярно заносяться в картку. На основі вивчення цін створюються графіки, діаграми. При цьому прагнуть визначити:

- а) чи дійсно ціни відповідають сформованим ринковим умовам;
- б) які зміни цін були в недавньому часі;
- в) чи належать причини зміни цін до сезонних коливань, або до таких факторів, як якість, упакування тощо;



г) чи впливає на ціни підвищена конкуренція.

***Спостереження за поточною кон'юктурою полягають у нагромадженні фактів й цифрового матеріалу, на базі яких робиться аналіз та прогноз кон'юктури товарного ринку.***

**4. Торгово-політичні умови.** Велика увага приділяється розмірам митних зборів, що у різних країнах відрізняються один від одного. Наприклад, у ЄС середній митний тариф з 125 груп товарів дорівнює 13%; у деяких країнах, що розвиваються, (Сирія, Бірма) він перевищує 50%.

Є додаткові митні збори (ліцензійні), що досягають іноді 75% основного мита. При цьому необхідно з'ясувати точне положення товару в тарифній сітці, спосіб числення мита, вимоги до упакування товару, умови збереження на митних складах.

***Крім тарифу вивчаються:***

- 1) контингентування ввезення, тобто встановлення державною владою на визначений період часу обмеження кількості ввезеного товару в натуральному чи вартісному вираженні;
- 2) ліцензійна система та порядок одержання ліцензії;
- 3) валютні обмеження і розпорядження, прийняті в даній країні;
- 4) умови торгових договорів даної держави з якою-небудь іншою країною-контрагентом;
- 5) установлення правил санітарно-ветеринарного порядку, що належать до так званого адміністративного протекціонізму;
- 6) вимоги до упакування, маркування, документації.

**5. Транспортні умови.** Це наявність прямих рейсів, тарифи лінійного судноплавства, фрахтові ставки, залізничні тарифи, вартість перевалочних робіт і збереження вантажу, ставки портових вантажів, правила й особливі умови перевезень, правила здавання та приймання вантажів.

**6. Умови платежу і кредиту.** Важливо ознайомитися з формами розрахунку. Варто визначити доцільність надання кредиту, його форми, вартість, терміни, кредитоспроможність можливих контрагентів.

**7. Правові питання.** Велике значення має вивчення законоположень з питань здійснення торгових операцій, страхування, правове положення іноземних фірм, патентування винаходів, реєстрація товарних знаків, арбітраж тощо.

**8. Специфічні вимоги ринку.** В різних країнах склалися особливі вимоги щодо номенклатури, асортименту товарів, їх якості. Наприклад, при експорті електротехнічних виробів враховується напруга, при експорті

автомобілів — який рух, при експорті сільськогосподарських машин — топографія місцевості.

**9. Канали та методи збуту.** Експортери вивчають товаровиробничу мережу в країні збуту, роль оптових і роздрібних фірм, роль посередників. Особливо ретельно вивчається діяльність фірм, що конкурують, організація збуту їх товару.

**10. Джерела вивчення ринку.** Використовуються такі методи вивчення ринку:

а) кабінетний метод (deskstudy). Він полягає в тому, що фірми, які служать, обробляють велику кількість матеріалу, аналізуючи бюлетені бірж, торговельних палат, матеріали власних агентів. Ретельно оброблені дані, при цьому складаються у досє по ринках і за темами;

б) наведення спецдовідок шляхом замовлення у спеціальних інформаційних агентствах;

в) безпосереднє вивчення ринку. Спеціальні експерти за допомогою торгпредставництв, бірж одержують необхідну інформацію на передбачуваних ринках;

г) метод пробного продажу. На незнайомий ринок вивозиться невелика партія товару і у процесі його реалізації одержують необхідну інформацію про сформовану кон'юнктуру.

### **Вибір контрагента**

Практика показує, що 85% контрактів підписують фірми, 15% — міністерства, відомства, спілка підприємств.

Закордонні фірми в обов'язковому порядку реєструються в торговельному реєстрі. За родом господарської діяльності фірми поділяються на промислові, сільськогосподарські, торгові, транспортні, страхові.

Особливо важливий юридичний статус фірми. При укладанні угоди необхідно ознайомитися із правовим статусом фірми, щоб знати хто буде платити борги, кому надається право укладання угоди, межа повноважень.

Усі фірми правового положення поділяються на одноособові й об'єднані підприємства. Найбільш розповсюдженим є розподіл об'єднаних підприємств у залежності від осіб і капіталів та від ступеня відповідальності за зобов'язаннями (усім своїм майном чи тільки внеском учасників).

Об'єднання осіб засноване на особистій участі у веденні справ. Об'єднання капіталів має за мету концентрацію капіталів. У більшості країн Європи прийнятий такий розподіл на різновиди об'єднаних підприємств:

1) повне товариство;

- 2) спільне товариство;
- 3) товариство з обмеженою відповідальністю;
- 4) акціонерне товариство.

**Суспільство** — об'єднання осіб. **Товариство** — це об'єднання капіталів.

Товариства бувають двох видів: з необмеженою відповідальністю та з обмеженою відповідальністю.

Одноособові підприємства несуть відповідальність усім своїм майном.

Коли фірма обрана, складається довідка, у яку заносяться такі дані: адреса фірми, телефон, телекс; род діяльності; список керівних осіб:

- коротка історія;
- список дочірніх компаній, філій;
- баланс фірми — прибутки, збитки;
- останні угоди;
- висновок-оцінка комерційної репутації.

Після вибору фірми починаються переговори.

**Основними способами ведення переговорів є: листування; особисті зустрічі; використання технічних засобів (телефон, телетайп, факс).**

**Технічні засоби використовуються рідко, та в таких випадках:**

- а) місце перебування контрагентів розташовані далеко один від одного;
- б) фірми добре знають один одного і підтримують довгострокові контакти;
- в) коли необхідно повторити замовлення за задалегідь укладеним контрактом.

#### **Переговори шляхом листування**

Письмову заяву продавця про бажання укласти договір купівлі-продажу, яка містить його істотні умови, прийнято називати офертою, особою — оферентом.

Розрізняють два види оферт — тверду й вільну.

**Тверда оферта** робиться продавцем на визначену партію товару лише одному можливому покупцю з указівкою терміну, протягом якого продавець вважається зв'язаним своєю пропозицією. Це означає, що при беззастережному прийнятті усіх умов оферти покупцем, експортер зобов'язаний поставити товар на запропонованих йому умовах, інакше оферент несе відповідальність за можливі збитки покупця.

**Вільна оферта** — це пропозиція без зобов'язань, які зв'язують продавця. Вона робиться на одну й ту саму партію товарів декільком покупцям. Згода покупця з умовами оферти додатково має бути акцептована продавцем.

**Під акцептом** розуміють згоду адресата, дану у встановлений строк, укласти угоду на умовах, запропонованих оферентом.

За своїм змістом акцент має відповідати умовам, що сформульовані в пропозиції укласти договір. Відповідь на ofertу, яка має за мету бути акцентом, але містить доповнення, обмеження або інші зміни, є відхиленням офerti та представляє зустрічну офertу.

### **Переговори шляхом особистих зустрічей**

Переговори проходять у розташуванні менш зацікавленої фірми — у службовому приміщенні. Фірма, що приймає, складає план проведення переговорів, у якому бажано передбачити наступне:

1. Дату, місце, час, регламент переговорів.
2. Склад учасників з іншої сторони.

3. Обговорювати спочатку ті питання, за якими згода може бути досягнута без утруднень.

4. Альтернативи на випадок контрпропозицій партнера (ціни, терміни постачання, умови оплати — оптимальний, менш оптимальний, не прийнятний; прийнятний, але малоцікавий).

5. Хто зустрічає, проводить учасників переговорів? Хто виконує протокольні функції?

6. Хто готує довідково-інформаційний матеріал, копії контрактів тощо?

7. Частивання під час переговорів, організація прийомів, коктейлів.

8. Культурна програма.

## **2.2. СТРУКТУРА ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОГО ДОГОВОРУ (КОНТРАКТУ)**

Суб'єкти господарської діяльності України та іноземні суб'єкти господарської діяльності оформлюють свої взаємини у вигляді простої угоди в формі зовнішньоекономічного контракту.

***Зовнішньоекономічний договір (контракт) — матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, яка спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та 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 при

складанні 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) 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 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність». 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.

Повноваження представника української сторони угоди на укладання договору (контракту) виходять з доручення, статутних документів чи інших підстав, що не суперечать Закону «Про зовнішньоекономічну діяльність» №959–12 від 16.04.91 р. в редакції №1595–3 від 23.03.2000 р. (далі Закон №959).

Зовнішньоекономічний договір (контракт) з боку українського партнера може підписуватися однією особою.

При укладанні зовнішньоторгової операції сторони мають обумовити, право якої держави використовуватиметься для регулювання форми угоди, прав та обов'язків сторін. За українським законодавством права та обов'язки сторін за зовнішньоторговим контрактом визначаються правом країни, обраної сторонами при укладенні контракту чи в результаті подальшого узгодження. За відсутності такої згоди до контракту застосовується право країни, де засновано, розташовано штаб-квартиру чи основне місце діяльності сторони, яка виступає: продавцем у контракті купівлі-продажу; комітентом (консигнантом) — у договорі комісії (консигнації); довірительом — у договорі доручення; перевізником — у договорі перевезення.

Договір (контракт) може бути визнано недійсним у судовому порядку, якщо він не відповідає вимогам законів України або міжнародним договорам України.

Права та обов'язки сторін зовнішньоекономічної угоди визначаються матеріальним та процесуальним правом місця її укладання, якщо сторони не погодили інше, і відображаються в умовах договору (контракту).

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

Форма зовнішньоекономічного договору визначена Положенням про форми зовнішньоекономічних договорів (контрактів), яке затверджено наказом Міністерства економіки і з питань європейської інтеграції України від 06.09.2001 р. №201

Перелік нормативно-правових актів України, що регулюють питання форми, порядку укладання та виконання зовнішньоторговельних договорів (контрактів):

1. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність»;
2. Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті»;
3. Закон України «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах»;
4. Закон України «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності»;
5. Наказ Президента України від 4 жовтня 1994 року №566/94 «Про заходи щодо впорядкування розрахунків за договорами, що укладають суб'єкти підприємницької діяльності України»;
6. Наказ Президента України від 4 жовтня 1994 року №567/94 «Про застосування Міжнародних правил інтерпретації комерційних термінів»;
7. Наказ Президента України від 10 лютого 1996 року №124/96 «Про заходи щодо вдосконалення кон'юнктурно-цінової політики у сфері зовнішньоекономічної діяльності»;
8. Декрет Кабінету Міністрів України від 19 лютого 1993 р. №15–93 «Про систему валютного регулювання і валютного контролю»;
9. Постанова Кабінету Міністрів України і Національного банку України від 21 червня 1995 року №444 «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів (контрактів) і типові форми захисних застережень до зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які передбачають розрахунки в іноземній валюті».

У міжнародній торговій практиці існують найрізноманітніші контракти. Їх зміст залежить від угоди, що збираються зробити контрагенти. Але в основі кожного з них лежать положення класичного контракту купівлі-продажу.

Зміст контракту складають його умови, про які сторони домовлялися в процесі укладення контракту і попередніх переговорів.

Велике значення при підготовці договору (контракту) у ЗЕД має мова, якою він буде укладений. У випадку складання договору (контракту) іноземною мовою в обов'язковому порядку має бути екземпляр, складений українською мовою. Тому 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.

До умов, які мають бути передбачені в договорі (контракті), якщо сторони такого договору (контракту) не погодилися про інше щодо викладення умов договору і така домовленість не позбавляє договір предмета, об'єктів, мети та інших істотних умов, без погодження яких сторонами договір може вважатися неукладеним, або він може бути визнаний недійсним внаслідок недодержання форми згідно з чинним законодавством України, належать:

**1. Назва, номер договору (контракту), дата та місце його укладення.**

**2. Преамбула.**

У преамбулі зазначається повне найменування сторін-учасників зовнішньоекономічної операції, під якими вони офіційно зареєстровані, із зазначенням країни, скорочене визначення сторін як контрагентів («Продавець», «Покупець», «Замовник», «Постачальник» тощо), особа, від імені якої укладається зовнішньоекономічний договір (контракт), та найменування документів, якими керуються контрагенти при укладенні договору (контракту) (статутні документи тощо).

У преамбулі можуть бути зазначені особи, уповноважені на підписання договору. Зазвичай контракт підписує керівник підприємства, що діє від його імені без доручення, але він може бути підписаний і іншою посадовою особою підприємства, що має спеціальні повноваження. У цьому випадку необхідна наявність завіреного нотаріусом доручення, що засвідчує повноваження на підписання даного контракту.

**3. Предмет договору (контракту).**

У цьому розділі визначається, який товар (роботи, послуги) один з контрагентів зобов'язаний поставити (здійснити) іншому із зазначенням точного найменування, марки, сорту або кінцевого результату роботи, що виконується.

У разі бартерного (товарообмінного) договору (контракту) або контракту на переробку давальницької сировини визначається також точне найменування (марка, сорт) зустрічних поставок (або назва товару, що є кінцевою метою переробки давальницької сировини).

Якщо товар (робота, послуга) потребує більш детальної характеристики або номенклатура товарів (робіт, послуг) досить велика, то все це

ззначається у додатку (специфікації), який має бути невід'ємною частиною договору (контракту), про що робиться відповідна відмітка в тексті договору (контракту).

Для бартерного (товарообмінного) договору (контракту) необхідний згаданий додаток (специфікація), крім того, вказується товарна продукція, яка балансується за загальною вартістю експорту та імпорту товарів (робіт, послуг).

У додатку до договору (контракту) про переробку давальницької сировини зазначається відповідна технологічна схема такої переробки, яка має відобразити:

- всі основні етапи переробки сировини та процес перетворення сировини в готову продукцію;
- кількісні показники сировини на кожному етапі переробки з обґрунтуванням технологічних втрат сировини;
- втрати виконавця переробки на кожному етапі переробки.

#### **4. Кількість та якість товару (обсяги виконання робіт, надання послуг).**

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.

**Якість товару** – сукупність властивостей (техніко-економічних і естетичних), що зумовлюють спроможність задовольняти певні потреби, пов'язані з призначенням товару. Якість товару в контрактах визначається прийнятими стандартами або передбачена в специфікації (нормативно-технічному документі, де зафіксовано індивідуальні властивості певного товару). Повне найменування необхідних технічних документів, які визначають якість даного товару, необхідно зазначити в тексті контракту, якщо товар має складні технічні характеристики.

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

#### **5. Базисні умови поставки товарів (приймання-здавання виконаних робіт або послуг).**

У цьому розділі зазначається вид транспорту та базисні умови поставки (у відповідності до Міжнародних правил інтерпретації комерційних термінів чинної редакції), які визначають обов'язки контрагентів щодо поставки товару і встановлюють момент переходу ризиків від однієї сторони до іншої, а також конкретний строк поставки товару (окремих партій товару).

У випадку укладення договору (контракту) про виконання робіт (надання послуг) у цьому розділі визначаються умови та строки виконаних робіт (послуг).



## **6. Ціна та загальна вартість договору (контракту).**

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 випадку цінові показники можуть бути зазначені в додатках (специфікаціях), на які робиться посилання в тексті договору (контракту).

При розрахунках ціни договору (контракту) за формулою зазначається орієнтовна вартість договору (контракту) на дату його укладення.

У договорі (контракті) про переробку давальницької сировини, крім того, зазначається її заставна вартість, ціна та загальна вартість готової продукції, загальна вартість переробки.

У бартерному (товарообмінному) договорі (контракті) зазначається загальна вартість товарів (робіт, послуг), що експортуються, та загальна вартість товарів (робіт, послуг), що імпортуються за цим договором (контрактом), з обов'язковим визначенням в іноземній валюті, віднесеній Національним банком України до першої групи Класифікатора іноземних валют.

## **7. Умови платежів.**

Цей розділ визначає валюту платежу, спосіб, порядок та строки фінансових розрахунків та 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 акредитування, або інкасо (з 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-здавання товару (робіт, послуг).**

У цьому розділі визначаються строки та місце фактичної передачі товару, перелік товаросупровідних документів.

Приймання-здавання проводиться за кількістю згідно з товаросувідними документами, за якістю — згідно з документами, що засвідчують якість товару.

У контракт включуються умови про порядок здавання-приймання: вид, термін і їх фактичне місце, засоби перевірки і методи визначення кількості та якості фактично поставленого товару, вказується, ким здійснюється його здавання-приймання.

Розрізняють декілька видів здавання-приймання: попереднє, остаточне, за кількістю, за якістю.

**Термін здавання-приймання** — це період часу, протягом якого покупець зобов'язаний зробити перевірку кількості товару відразу ж по його одержанні, а якість перевіряється протягом більш тривалого терміну, коли товар «працює». Таким чином, терміни приймання товару за кількістю та якістю можуть не збігатися.

Приймання товару за якістю здійснюється двома шляхами:

1) на основі документа, у якому підтверджується відповідність якості товару умовам контракту;

2) перевірка якості фактично поставленого товару в місці приймання (огляд товару, звірення його із зразками, проведення аналізу тощо).

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 своєму найменуванню, якої б якості він не був);
- метод за виходом готового продукту;
- метод за вмістом окремих речовин у товарі;
- метод за прийнятою якістю.

### **9. Упакування та маркування.**

Цей розділ містить відомості про упаковку товару (ящики, мішки, контейнери тощо), нанесене на неї відповідне маркування (найменування продавця та покупця, номер договору (контракту), місце призначення, габарити, спеціальні умови складування і транспортування тощо), а за необхідності також умови її повернення. Упаковка має бути носієм інформації — реклами і маркування. Вона має забезпечувати зручність при складуванні і зберіганні товару з урахуванням місця і способу його складування, засобів автоматизації, транспортування, завантаження і розвантаження з урахуванням видів транспортних засобів і транспортних шляхів

проходження вантажу, митних оглядів, продажу товару (в контракті окремо обумовлюють зовнішнє упакування — тару, брезент, ящики, контейнери, а також внутрішнє упакування, невіддільне від товару).

#### **10. Форс-мажорні обставини.**

**Форс-мажор** — незалежні від учасників угоди надзвичайні не передбачувані обставини, непереборні перешкоди, через які виконання зобов'язань однією зі сторін стає повністю або частково неможливим.

Цей розділ містить відомості про те, за яких випадків умови договору (контракту) можуть бути не виконані сторонами (стихийні лиха, воєнні дії, ембарго, втручання з боку влади та інше). При цьому сторони звільняються від виконання зобов'язань на строк дії цих обставин, або можуть відмовитися від виконання договору (контракту) частково або в цілому без додаткової фінансової відповідальності. Строк дії форс-мажорних обставин підтверджується торгово-промисловою палатою відповідної країни.

До форс-мажору відносять обставини, які мають об'єктивний і абсолютний характер;

**Юридичний форс-мажор** — рішення вищих державних органів, заборона імпорту або експорту, валютні обмеження тощо.

#### **11. Санкції та рекламації.**

Цей розділ встановлює порядок застосування штрафних санкцій, відшкодування збитків та пред'явлення рекламацій у зв'язку з невиконанням або неналежним виконанням одним із контрагентів своїх зобов'язань.

При цьому мають бути чітко визначені розміри штрафних санкцій (у відсотках від вартості недопоставленого товару (робіт, послуг) або суми неоплачених коштів, строки виплати штрафів — від якого терміну вони встановлюються та протягом якого часу діють, або їх граничний розмір), строки, протягом яких рекламації можуть бути заявлені, права та обов'язки сторін договору (контракту) при цьому, способи врегулювання рекламацій.

#### **12. Регулювання спорів у судовому порядку.**

У цьому розділі визначаються умови та порядок вирішення спорів у судовому порядку щодо тлумачення, невиконання та/або неналежного виконання договору (контракту) з визначенням назви суду або чітких критеріїв визначення суду будь-якою зі сторін залежно від предмета та характеру спору, а також погоджений сторонами вибір матеріального і процесуального права, яке буде застосовуватися цим судом, та правил процедури судового урегулювання.

#### **13. Місце розташування (місце проживання), поштові та платіжні реквізити сторін.**

За домовленістю сторін у договорі (контракті) можуть визначатися додаткові умови: страхування, гарантії якості, умови залучення субвиконавців

договору (контракту), агентів, перевізників, визначення норм навантаження (розвантаження), умови передачі технічної документації на товар, зберігання, торгових марок, порядок оплати податків, митних зборів, різного роду захисні застереження, з якого моменту договір (контракт) починає діяти, кількість підписаних примірників договору (контракту), можливість та порядок внесення змін до договору (контракту) тощо.

**Примітка.** У зовнішньоекономічний контракт можуть бути включені додаткові умови, наприклад, страхування, гарантії якості.

### 2.3. ВИДИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ КОНТРАКТІВ

Основні види зовнішньоекономічних угод, які складаються між учасниками зовнішньоекономічної діяльності, представлені на рис. 2.1.

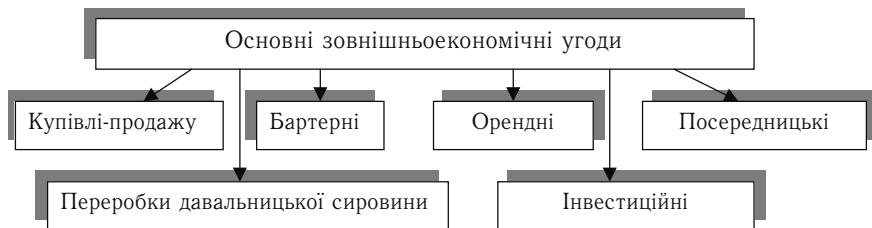


Рис. 2.1. Основні види зовнішньоекономічних угод

#### 1. Зовнішньоекономічний контракт купівлі продажу

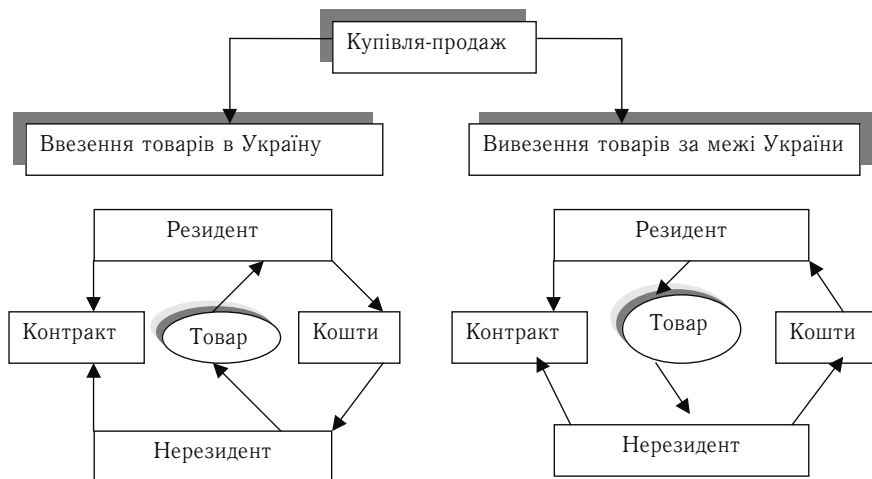


Рис. 2.2. Спрощена схема реалізації угоди купівлі-продажу

Під час реалізації зовнішньоекономічних угод купівлі-продажу товарів необхідно враховувати вимоги вітчизняної системи валютного регулювання щодо повернення валютного виторгу або товарів на територію України. А саме, виконання Закону України від 23.09.94 р. за №185/94-ВР «Про порядок здійснення взаєморозрахунків в іноземній валюті».

Що стосується розрахунків у валюті України, то пунктом 17 Наказу Президента України від 21.01.98 р. за №41/98 «Про введення режиму жорсткого обмеження бюджетних витрат і других державних витрат, заходів по забезпеченню надходження доходів в бюджет і запобігання фінансової кризи» встановлено, що розрахунки у валюті України по експортно-імпортним операціях проводяться резидентами в порядку, передбаченому для розрахунків у іноземній валюті Законом України «Про порядок проведення розрахунків в іноземній валюті».

Аналогічні вимоги встановлені і щодо імпортних операцій, тобто, надходження товарів в Україну має здійснитися не пізніше 90 календарних днів з моменту проведення авансових платежів або надання векселя на користь постачальника продукції.

Для здійснення імпортних операцій з перевищенням строків розрахунків необхідна індивідуальна ліцензія Національного банку України.

Особливості умов здійснення зовнішньоекономічних угод купівлі-продажу описані в Конвенції Організації Об'єднаних Націй щодо договорів купівлі-продажу товарів 1980 р. Ця Конвенція регулює питання стосовно купівлі-продажу товарів, з правами та обов'язками продавців і покупців, які виходять із таких договорів, з відповідальністю за невиконання сторонами даних обов'язків, з розподілом прибутку, з наслідками після розірвання договору тощо.

## **2. Зовнішньоекономічний товарообмінний (бартерний контракт)**

Бартерні операції у зовнішньоекономічній діяльності регулюються Законом України від 23.12.98 р. №351–XIV «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій в області зовнішньоекономічної діяльності» (далі Закон України).

Постановою КМУ від 29.04.99 р. №756 «Про деякі питання регулювання товарообмінних (бартерних) операцій в області зовнішньоекономічної діяльності» визначено склад товарів, експорт і імпорт яких при здійсненні бартерних операцій заборонено.

Згідно Закону України, в бартерному контракті необхідно вказувати загальну вартість експортних товарів і загальну вартість товарів, які імпортуються. Вартість товарів має бути вказана в іноземній валюті, яка

належить до першої групи Класифікатора іноземних валют (це вільноконвертована валюта, яка широко використовується для проведення міжнародних розрахунків і яка продається на головних світових валютних ринках).

Законом України встановлено, що товари, які імпортуються згідно бартерної угоди, мають бути ввезені в Україну в строк, який не перевищує 90 днів з моменту оформлення вантажної митної декларації на експорт товарів.

Якщо першими за бартерним контрактом експортуються високоліквідні товари, то строк увезення в Україну імпортованих товарів не має перевищувати 60 днів з дня оформлення експортної декларації.

Особливості реалізації бартерної угоди представлено на рис. 2.3.

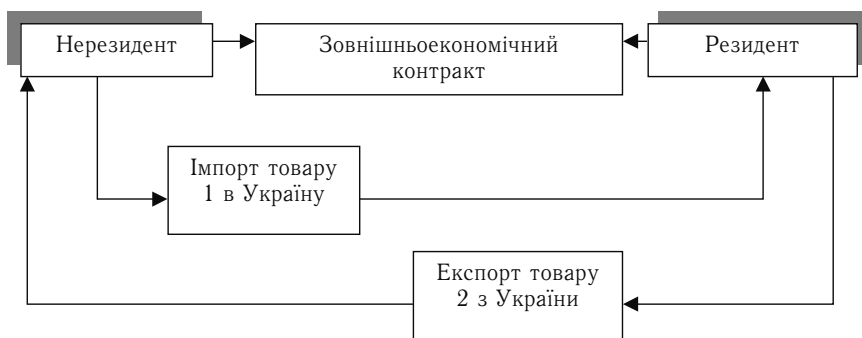


Рис. 2.3. Реалізація товару згідно товарообмінної (бартерної) угоди

### 3. Зовнішньоекономічний контракт з переробки давальницької сировини

Порядок здійснення операцій з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічній діяльності регулюється Законом України «Про операції з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах» № 327/9-ВР від 15.09.95 р. (далі — Закон про давальницьку сировину).

Законом визначені основні терміни та поняття, а саме:

**Давальницька сировина** — це сировина, матеріали, напівфабрикати, що комплектують вироби, енергоносії, завезені на митну територію України іноземним замовником (закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) та вивезені за її межі українським замовником для переробки в готову продукцію з дальшим поверненням усієї продукції чи її частини в країну її власника (реалізації в країні виконавця або за його доручення виконавцем) або вивезенням в іншу країну.

Закон про давальницьку сировину передбачає операції з переробки давальницької сировини в різних митних режимах (рис. 2.4–2.7):



*Рис. 2.4. Загальна схема переробки давальницької сировини в готову продукцію*

- ввезення давальницької сировини іноземного замовника на митну територію України з метою одержання готової продукції;



Рис. 2.5. Схема переробки давальницької сировини в готову продукцію резидентом України (розрахунок за переробку грошовими коштами)



## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

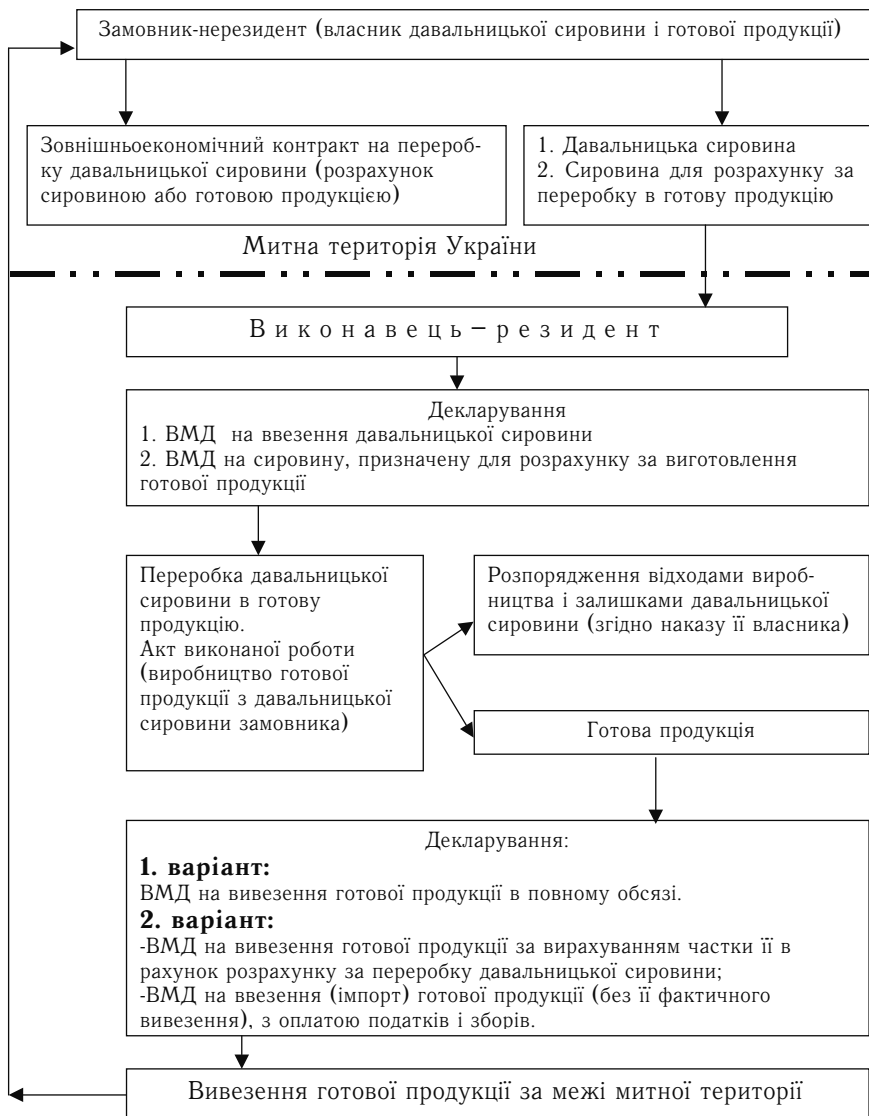


Рис. 2.6. Схема переробки давальницької сировини резидентом України з метою використання її у виробництві готової продукції (розрахунок за переробку сировиною або часткою готової продукції)



*Рис. 2.7. Схема закупівлі в Україні давальницької сировини іноземним замовником за іноземну валюту з метою її використання для виробництва готової продукції*

- купівля за іноземну валюту іноземним замовником давальницької сировини на території України з метою одержання з неї готової продукції;
- ввезення українським замовником давальницької сировини із-за кордону України з метою одержання готової продукції.

Застосування «давальницької» схеми замовником під час вивезення давальницької сировини зі своєї країни дає можливість виробляти продукцію з меншими витратами, ніж при її виробництві в країні замовника. Іноді до цих операцій запобігають у разі неможливості з технологічних або інших причин виготовлення необхідної продукції в країні замовника.

Особливістю реалізації такої угоди є те, що підприємство-нерезидент укладає як мінімум два зовнішньоекономічних контракти. Крім зовнішньоекономічного контракту про переробку давальницької сировини, ще укладається зовнішньоекономічний контракт, предметом якого є купівля-продаж товару, який належить українському підприємству.



*Рис. 2.8. Схема вивезення давальницької сировини нерезиденту для використання її у виробництві готової продукції*



узгоджену оплату. В міжнародній практиці лізингові операції регулюються положеннями Конвенції про міжнародний фінансовий лізинг (Отава, 1988 р.), яка визначає правове регулювання міжнародного лізингу і закріплює його застосування в міжнародних торговельних відносинах (рис. 2.9).

### **5. Посередницький зовнішньоекономічний контракт**

Посередницькі угоди умовно поділяються на дві групи:

- 1) посередницькі угоди між підприємствами-резидентами;
- 2) посередницькі угоди між підприємствами України та їх іноземними контрагентами.

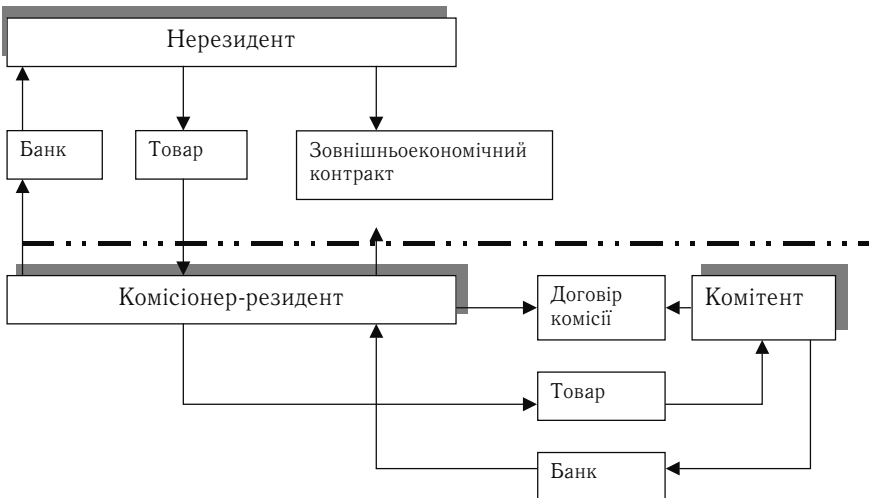
Перші укладаються з метою проведення зовнішньоекономічних операцій, до яких належать угода збереження, перевезення, комісії, доручення, декларування тощо.

Посередницькі угоди між підприємствами України та їх іноземними контрагентами застосовуються як один із методів проникнення на вже освоєний іншими постачальниками ринок збуту. Це цілий комплекс угод, до яких належать консигнаційні, збереження, агентські, комісійні, тощо.

**Договір комісії** (рис. 2.10).

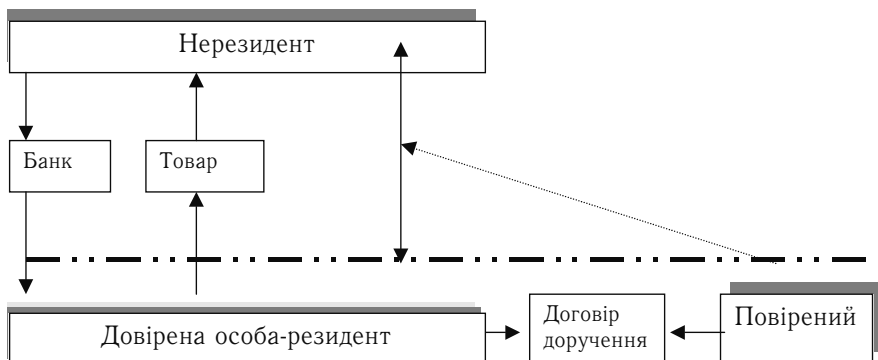
**Договір доручення**

Особливості застосування договорів доручення відображені у розділі 68 Цивільного кодексу України.



*Рис. 2.10. Імпортна зовнішньоекономічна угода на підставі договору комісії*

Стосовно цього одна сторона — повірений зобов'язується виконати від імені і за рахунок другої сторони — довірителя — визначені юридичні дії. Ці дії спрямовані на представлення інтересів українського підприємства, тобто укладення угоди в межах наданих повіреному повноважень, а зовнішньоекономічні операції здійснює українське підприємство — довірена особа від свого імені і за свій рахунок (рис. 2.11).



*Рис. 2.11. Експортна зовнішньоекономічна угода на підставі договору доручення*

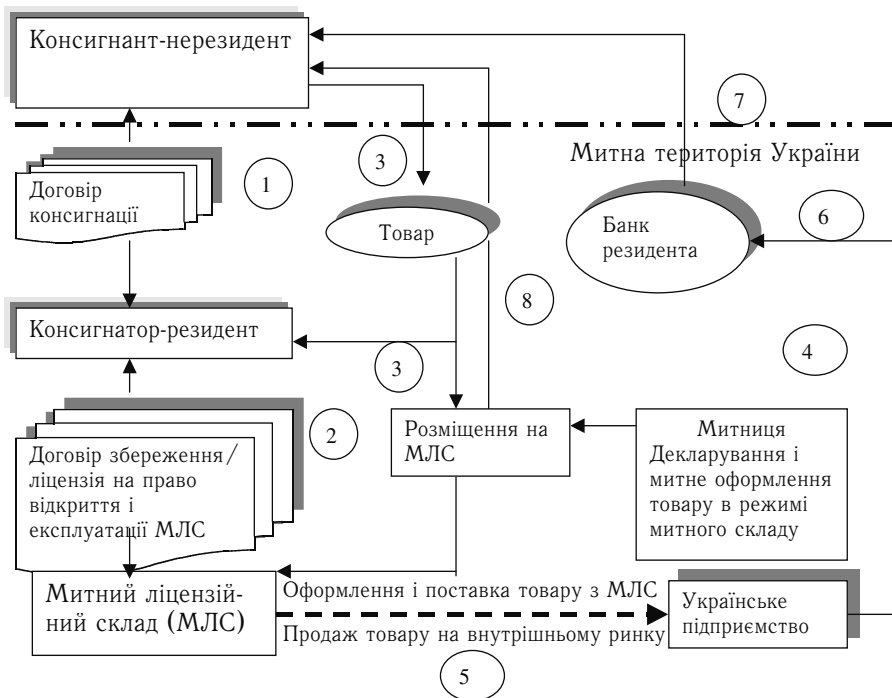
### **Консигнаційна угода**

Договір консигнації укладається на здійснення операцій з реалізації товарів, згідно з якими одна сторона — консигнатор — зобов'язується за дорученням другої сторони — консигнанта — протягом визначеного часу за визначену винагороду продати з консигнаційного складу товари, які належать консигнанту.

Консигнаційні угоди за участю українських підприємств можуть передбачати як ввезення в Україну, так і вивезення за межі митної території України. Строк консигнаційного продажу товарів залежить від умов валютного регулювання країни, в законодавчих рамках якої працює консигнант.

### ***Імпортні консигнаційні угоди***

В консигнаційній угоді, якою передбачено ввезення товарів на територію України, беруть участь дві сторони: підприємство-нерезидент (консигнант), яке здійснює постачання товару для продажу в Україні, і підприємство-резидент (консигнатор), яке, не маючи прав власності на ці товари, безпосередньо здійснює його продаж на території України (рис. 2.12).



*Рис. 2.12. Схема реалізації імпортої консигнаційної угоди*

1. Укладання договору консигнації між консигнантом-нерезидентом та консигнатором-резидентом.
2. Укладання договору збереження/ліцензії на право відкриття і експлуатації МЛС.
3. Ввезення товару в Україну і розміщення його на МЛС.
4. Декларування і митне оформлення товару в режимі митного складу.
5. Укладання договору купівлі-продажу з українським покупцем, продаж товару на внутрішньому ринку, митне оформлення і поставка товару з МЛС.
6. Розрахунок українського СПД з консигнатором-резидентом.
7. Розрахунки консигнатора-резидента з консигнантом-нерезидентом за реалізований товар.
8. Повернення товару консигнанту-нерезиденту нереалізованої частки товару.

Для реалізації імпорتنих консигнаційних угод передбачено обов'язково приміщення для ввезеного на митний ліцензійний склад, з якого і буде здійснено продаж імпортного товару.

В договорі консигнації обов'язково необхідно чітко сформулювати такі положення:

- момент переходу прав власності на товар;
- порядок встановлення ціни на товар;
- строк консигнаційного продажу;
- порядок повернення нереалізованої частки товару.

#### ***Експортні консигнаційні угоди***

Під час митного оформлення вивезення товарів на підставі консигнаційної угоди застосовується експортна вантажна митна декларація з особливістю її заповнення як ордерну поставку товарів.

Ордерна поставка товарів — це поставка товару для купівлі-продажу або товарообміну, за яких на момент вивезення товару ще не укладені зовнішньоекономічні контракти купівлі-продажу або обміну. Після фактичного відправлення товарів і укладання таких контрактів плата за товари, які надійшли, має бути зарахована в умовний строк повернення валютного виторгу, а товари мають бути розміщені під митний режим експорту.

В консигнаційній угоді, яка передбачає вивезення товарів з території України, беруть участь три сторони: підприємство-резидент (консигнант), яке здійснює поставку товарів для продажу за межами України, підприємство-нерезидент (консигнатор), яке не отримало права власності на товари, безпосередньо здійснює його продаж за межами митної території України, і підприємство-нерезидент (покупець), яке здійснює оплату за товар, який надійшов на підставі зовнішньоекономічного договору (контракту) (купівлі-продажу, бартеру тощо). Консигнатор і покупець товару можуть бути як одна особа (рис. 2.13).

1. Укладання договору (контракту) консигнації.
2. Декларування експорту товару як «ордерну поставку».
3. Вивезення товару за межі митної території України.
4. Укладання договору купівлі-продажу.
5. Декларування експорту товарів до закінчення строку повернення валютного виторгу.
6. Реалізація товару нерезиденту-покупцю і здійснення ним розрахунків з нерезидентом-консигнатором.
7. Надходження оплати за угоду консигнації від нерезидента в банк резидента.
8. Повернення нереалізованої частки товару.



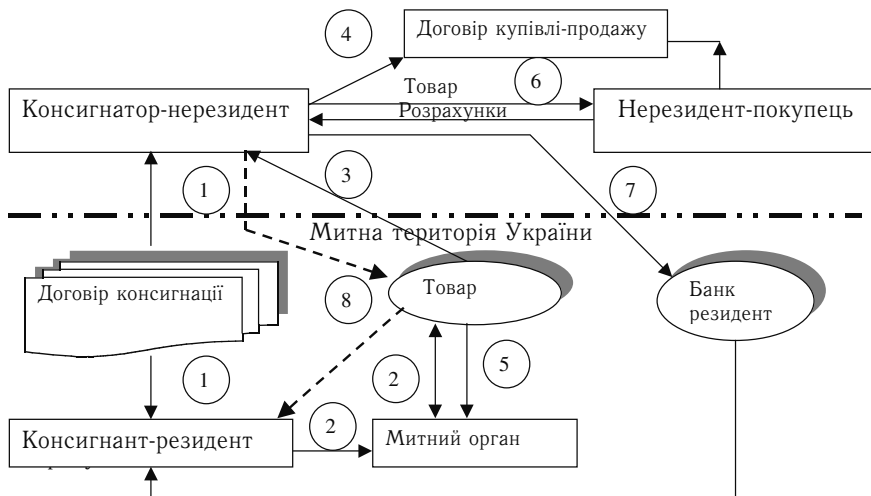


Рис. 2.13. Схема реалізації експортної консигнаційної угоди.

### **Договір збереження товару**

Договір збереження товару представляє собою договір, на підставі якого одна сторона зобов'язується за визначену оплату забезпечити збереження товарів без переходу прав власності на їх.

Товари, які перебувають під митним контролем, можуть бути передані на зберігання:

- на митні ліцензійні склади;
- на склади тимчасового зберігання;
- на митні склади.

#### 1. Товари, які зберігаються на митних ліцензійних складах (МЛС)

Умови збереження товарів на МЛС дозволяють визначений час не сплачувати податки і збори, які передбачені для даних товарів, а також оформити за цей період необхідні дозвільні документи державних органів.

Загальна схема використання МЛС представлена на рис. 2.14.

1. Укладання договору на зберігання.
2. Розташування товарів на МЛС.
3. Укладання договору про надання службового приміщення для митних органів.
4. Випуск товарів зі складу.

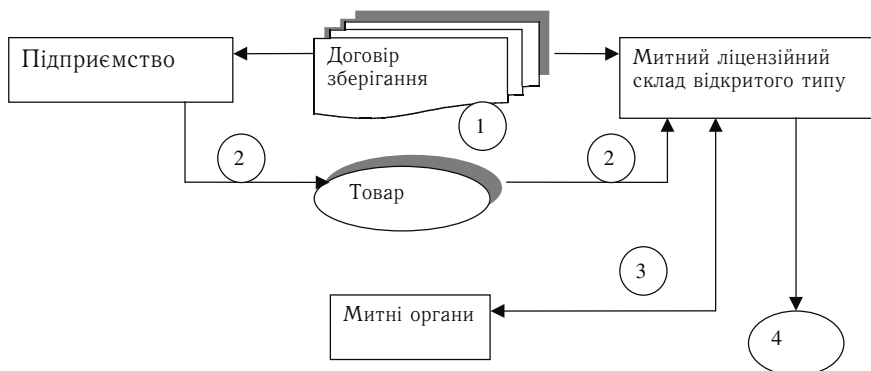


Рис. 2.14. Загальна схема застосування МЛС

Підстава для розташування товарів на складі:

- обґрунтована заява з проханням розмістити товари на складі;
- право на експлуатацію митного ліцензійного складу в його власника;
- вантажна митна декларація, заповнена згідно режиму митного складу;
- товаросупроводжувальні документи.

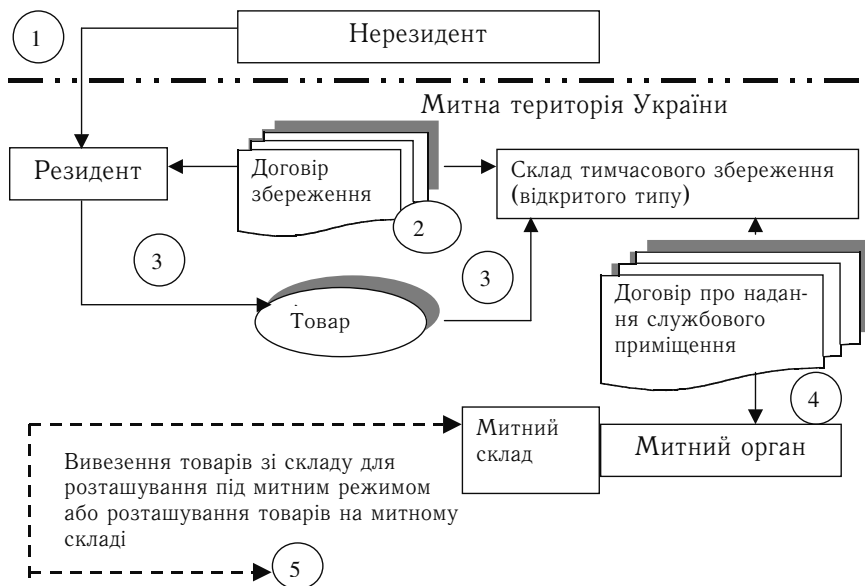
Поява складів тимчасового зберігання унеможливила розміщення товарів на відповідальне зберігання на складах підприємств.

Товари з моменту пред'явлення митному органу і до випуску їх у митний режим можуть перебувати на тимчасовому зберіганні під митним контролем. Такі товари до завершення митного оформлення можуть розміщатися з дозволу митного органу на складах тимчасового зберігання (рис. 2.15).

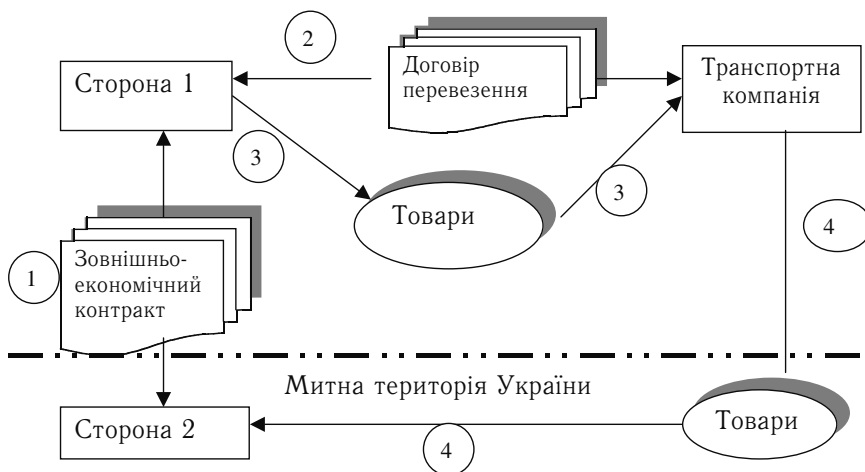
Обов'язковою вимогою експлуатації складу тимчасового зберігання відкритого типу є наявність у підприємства ліцензії на право здійснення митної брокерської діяльності або діяльності митного перевізника.

Підстава для розміщення товарів на складі тимчасового зберігання відкритого типу:

- дозвіл митного органу на розміщення товарів;
- дозвіл митного органу на використання приміщення в якості складу тимчасового зберігання;
- ліцензія на здійснення діяльності митного брокера або митного перевізника;
- документи, які дозволяють ідентифікувати товари і підтверджувати законність їх перебування в імпортера.



*Рис. 2.15. Схема використання складу тимчасового зберігання відкритого типу*



*Рис. 2.16. Схема реалізації договору перевезення товарів до місця призначення*

### *Договір перевезення*

Для міжнародних перевезень можуть застосовуватися повітряні засоби, водні, автомобілі, залізничні засоби, трубопроводи, а також мережі електропередач.

Згідно договору перевезення товарів, одна сторона — перевізник — зобов'язується доставити довірений їй другою стороною — відправником — товар у пункт призначення і передати їх отримувачу, тобто особі, яка має право на переданий товар, а відправник зобов'язується оплатити за перевезення товару визначену суму.

Приклад реалізації договору перевезення товарів до місця призначення на рис. 2.16.

### *Договір декларування*

В митних органах інтереси підприємств можуть представляти митні брокери.

**Митний брокер (посередник)** — це підприємство, яке здійснює декларування товарів і транспортних засобів, які перетинають митницю, і мають ліцензію на право ведення діяльності митного брокера.

Взаємовідносини між митним брокером і підприємством регулюються договором доручення, до якого застосовуються положення Громадянського кодексу України.

На підставі договору доручення, митний брокер має право від свого імені і за рахунок суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності — довіреного, самостійно декларувати товари, пред'являти їх митному органу, представляти на них відповідні документи, забезпечувати оплату митних платежів і проводити в рамках своєї компетенції інші дії, кінцевою метою яких є митне оформлення товарів (рис. 2.17).

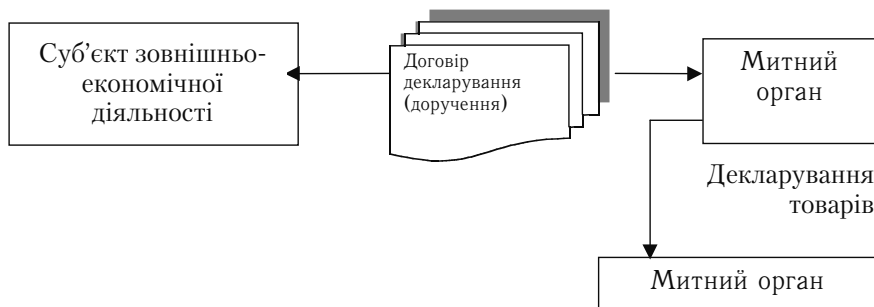


Рис. 2.17. Схема реалізації договору декларування

## **2.4. ОСОБЛИВОСТІ УМОВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОГО ДОГОВОРУ (КОНТРАКТУ)**

### **Базисні умови постачання**

З метою встановлення ефективного контролю над здійсненням підприємством зовнішньоекономічної діяльності, над дотриманням правил митного, податкового і валютного контролю, а також з урахуванням міжнародної практики, законодавством України встановлені механізми і умови реалізації окремих зовнішньоекономічних угод.

Законодавство України передбачає, що під час реалізації угоди купівлі-продажу контрагенти мають керуватися правилами ІНКОТЕРМС, які поширюються винятково на відносини між продавцями і покупцями в межах договору купівлі-продажу.

Наказом Президента України «Про застосування Міжнародних правил інтерпретації комерційних термінів» за № 567/94 від 04.10.94 р. передбачено, що суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності зобов'язані укладати договори (контракти) відповідно до правил ІНКОТЕРМС (у редакції 2000 р.). Застосування базисних умов постачання товарів у зовнішньоекономічній діяльності дозволяє не тільки дотримуватися вимог чинного законодавства і митних процедур, але й визначає порядок оподаткування такої операції.

Правила ІНКОТЕРМС встановлюють обов'язки продавця і покупця щодо надходження і приймання товарів, визначають спосіб їх надходження, витрати, які пов'язані з переміщенням товарів у вказаний пункт (з підготовкою товару, перевіркою його якісних характеристик, упакуванням, завантаженням, транспортуванням, страхуванням, збереженням тощо). Ризик втрати або ушкодження товару, а також зобов'язання щодо витрат, пов'язаних з товаром, переходять від продавця до покупця в конкретно визначеному місті (в географічному пункті, визначеному сторонами зовнішньоекономічного договору (контракту)).

Застосування базисних умов спрощує складання та узгодження контрактів, допомагає контрагентам знайти спосіб поділу відповідальності й розв'язання розбіжностей, які можуть виникнути.

У правилах ІНКОТЕРМС – 2000 міститься 13 торгових термінів, які діляться на чотири групи (E, F, C, D) (табл. 2.1).

Застосований при позначенні базисних умов термін «франко» походить від французького слова «вільно». Він означає, що покупець вільний від ризику й усіх витрат, пов'язаних з доставкою товарів до пункту позначеного франко. У контракті після позначення базисної умови вказується

## Торгові терміни правил ІНКОТЕРМС

| Група   | Символ     | Торговий термін   |
|---|------------|---|
| <b>Група Е</b><br>(відправка)                       | <b>EXW</b> | Франко-завод (назва місця)  |
| <b>Група F</b><br>(основне перевезення не оплачено) | <b>FCA</b> | Франко-перевізник (назва місця призначення)                               |
|   | <b>FAS</b> | Франко вздовж борту судна (назва порту відвантаження)                     |
|   | <b>FOB</b> | Франко – борт судна (назва порту відвантаження)                           |
| <b>Група С</b><br>(основне перевезення оплачено)    | <b>CFR</b> | Вартість та фрахт (назва порту призначення)                               |
|   | <b>CIF</b> | Вартість, страхування та фрахт (назва порту призначення)                  |
|   | <b>CPT</b> | Фрахт/перевезення оплачені до.... (назва місця призначення)               |
|   | <b>CIP</b> | Фрахт/перевезення і страхування оплачені до ... (назва місця призначення) |
| <b>Група Д</b><br>(прибуття)                        | <b>DAF</b> | Поставлено на кордон (назва місця поставки)                               |
|   | <b>DES</b> | Поставлено франко-судно (назва порту призначення)                         |
|   | <b>DEQ</b> | Поставлено франко-причал (назва порту призначення)                        |
|   | <b>DDU</b> | Поставлено, мито не сплачено (назва місця призначення)                    |
|   | <b>DDP</b> | Поставлено, мито сплачено (назва місця призначення)                       |

назва географічного пункту (морські чи річкові порти, аеродроми, вантажодержувачі, заводи-виробники, будівельні майданчики об'єктів).

**Група Е** регламентує зобов'язання продавця й покупця при здійсненні постачання тільки за умов франко-завод, при цьому зобов'язання продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар покупцю на своєму підприємстві. Продавець відповідає за навантаження товару на вказаний покупцем транспортний засіб чи за очищення товару від мита на експорт, якщо не обговорене інше. Покупець несе всі витрати й ризики, пов'язані з транспортуванням товару з підприємства продавця до місця призначення. Ця умова передбачає мінімальні зобов'язання для продавця (табл. 2.2).

Покупець сам здійснює декларування зазначених товарів на митниці або через митного брокера. Така операція розглядається не як експортна, а як передача товару на території України і обкладається ПДВ за ставкою 20%. Така операція називається «EXW франко-завод».

*Взаємозв'язок Е умов поставки з проходженням товару через кордон*

| <i>Умови застосування</i>   | <i>Основні зобов'язання продавця</i>  | <i>Основні зобов'язання покупця</i>  |
|---|---|--|
| <b>Е-термін</b><br>застосовується під час продажу товарів у країні експортера на внутрішньому ринку продавця. | - передати покупцю товар і рахунок-фактуру на своєму заводі, складі згідно строку, який вказаний у контракті;<br><br>- забезпечити упакування товару. | - прийняти товар на заводі, складі;<br><br>- взяти на себе доставку товару в пункт призначення, а також всі витрати, пов'язані з вивезенням товарів за межі України. |

**Група F.** Відповідно до цих умов продавець вважає, що він виконав свої зобов'язання після того, як передав товар перевізнику відповідно до інструкцій, отриманих від покупця. Ці умови припускають, що в обов'язки покупця входить вибір перевізника, укладання з ним угоди на перевезення. Продавець повідомляє покупця щодо готовності товару до відвантаження, після чого покупець укладає угоду перевезення й видає продавцю свої інструкції з приводу того, кому, коли і як передати куплений товар. Тому в контрактах, укладених на F-умові, вся процедура має бути визначена з граничною ясністю для обох контрагентів (табл. 2.3).

**Група С.** Згідно з цими умовами продавець сам укладає договір перевезення, оплачує перевезення до зазначеного в контракті місця приймання товару покупцем, а також сповіщає покупця про деталі відправлення й передбачуваний час прибуття вантажу в погоджене місце для його прийняття.

За контрактами на С-умовах продавець звільняється від відповідальності і ризиків з моменту передачі товару перевізнику у своїй країні, хоча й несе витрати за доставку товару в країну покупця. Продавець зобов'язаний сплатити перевізнику всю вартість транспортування товару незалежно від того, належний фрахт буде оплачений до навантаження товару чи оплата допускається після його доставки в місце призначення, крім додаткових витрат, що можуть виникнути через обставини, які настають після відвантаження і відправлення товару, і мають бути оплачені покупцем, якщо виникли не з вини перевізника.

**Якщо доставка товару вимагає перевантажень у проміжних пунктах, продавець може укласти кілька угод перевезення. Він має оплатити всю вартість доставки до місця призначення, включаючи вартість перевантажень товару. Але якщо перевантаження виявилось змушеним через необхідність уникнути наслідків непередбачених обставин (страйку, урядові акти, воєнні дії), додаткові витрати повинен нести покупець.**

Взаємозв'язок *F* умов поставки з проходженням товару через кордон

| Умови застосування  | Основні зобов'язання продавця  | Основні зобов'язання покупця   |
|---|--|--|
| 1   | 2  | 3  |
| <b>FCA</b> – термін застосовується під час організації доставки товарів змішаним перевезенням – контейнерним, трейлерним, на судах-ролкерах, паромх.                | <p>-доставити вантаж у вказаний пункт у розпорядження перевізника (вантажний термінал перевізника);</p> <p>-отримати за свій рахунок експортну ліцензію;</p> <p>-надати покупцю за його рахунок свідоцтво (сертифікат) про походження товару;</p> <p>-надати покупцю рахунок-фактуру (інвойс);</p> <p>-надати покупцю документ, який засвідчує про передачу товарів перевізнику;</p> <p>-нести ризик за товар до моменту передачі його перевізнику.</p>  | <p>-визначити перевізника;</p> <p>-укласти угоду на транспортування товару і сплатити витрати за транспортування (фрахт);</p> <p>-отримати свідоцтво про походження товару;</p> <p>-взяти на себе ризик за товар з передачею його перевізнику.</p> |
| <b>FAS</b> – термін застосовується під час морських перевезень, коли товар доставляється на причал, розташовується вздовж борту судна або завантажується на ліхтер. | <p>-доставити товар на причал, розташувати його вздовж судна або завантажити на ліхтер згідно з вимогами Порту в узгоджену дату і повідомити покупця про доставку товару до борту судна;</p> <p>-надати покупцю рахунок-фактуру (інвойс);</p> <p>-передати покупцю докову розписку або посвідчення з товарного складу;</p> <p>-надати покупцю за його рахунок свідоцтво про походження товару;</p> <p>-учинити сприяння покупцю за його рахунок в отриманні експортної ліцензії та інших документів, необхідних для експорту товару.</p> | <p>-зафрахтувати судно, сплатити фрахт;</p> <p>-отримати експортні ліцензії, свідоцтво про походження товару;</p> <p>-отримати від продавця рахунок-фактуру, докову розписку або посвідчення з товарного складу.</p>                               |



| 1   | 2   | 3   |
|---|---|---|
| <b>FOB</b> – термін застосовується під час морських перевезень, коли товар доставляється на борт судна. | <ul style="list-style-type: none"> <li>-доставити товар на борт судна;</li> <li>-надати рахунок-фактуру;</li> <li>-отримати за свій рахунок експортну ліцензію;</li> <li>-учинити сприяння з придбання покупцем за його рахунок свідоцтва про походження товару;</li> <li>-отримати від капітана чистий коносамент;</li> <li>-сплатити за навантаження товару на судно;</li> <li>-надати покупцю інформацію (нотис) про доставку товару на борт судна.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>-оплатити товар згідно контракту;</li> <li>-укласти угоду на перевезення товару і сплатити фрахт;</li> <li>-представити судно в точно зазначений строк;</li> <li>-отримати імпорتنу ліцензію, виконати всі митні формальності;</li> <li>-представити продавцю інформацію про назву судна, місто і час завантаження;</li> <li>-здійснити приймання товару;</li> <li>-отримати свідоцтво про походження товару.</li> </ul> |

При складанні контракту сторони мають домовитись про те, хто буде сплачувати навантаження товару в місці призначення. Під час перевезення товару на регулярних судноплавних лініях у вартість фрахту як правило вже входить вартість навантаження. Тому, якщо характер вантажу припускає перевезення саме лінійним судном, то ці витрати автоматично несе продавець.

Таким чином, договір (контракт) купівлі-продажу на умовах базисних груп «С», як і договір на умовах базисних груп «F», належать до категорії договорів відправки (табл. 2.4).

**Група Д.** Контракти на Д-умовах можна розбити на дві категорії. У першу входять контракти, укладені на умовах 1, 2, 4. Відповідно до цієї умови продавець не очищає товар для імпорту. До другої категорії належать умови 3, 5. За цими умовами продавець має одержати всі необхідні ліцензії, а також сплатити мита, збори, податки. Умови групи Д є найбільш привабливими для покупця, тому що продавець зобов'язаний доставити товар у зазначене місце, беручи на себе витрати й ризики з доставки товару. Тому контракти купівлі-продажу на умовах базисів групи «Д» належать до категорії договорів прибуття (надходження) (табл. 2.5).

*Таблиця 2.4.*

*Взаємозв'язок С умов поставки з проходженням товару через кордон*

| <i>Умови застосування</i>   | <i>Основні зобов'язання продавця</i>  | <i>Основні зобов'язання покупця</i>   |
|---|---|---|
| 1   | 2   | 3   |
| <b>CFR</b> – термін застосовується під час морських перевезень, коли доставляється товар у зазначений пункт.  | <ul style="list-style-type: none"> <li>-укласти угоду на свій ризик про перевезення товару і сплатити за фрахт судна;</li> <li>-доставити товар на судно і розмістити його;</li> <li>-надати покупцю рахунок-фактуру і чистий коносамент;</li> <li>-отримати експортну ліцензію.</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>-оплатити товар згідно контракту;</li> <li>-взяти на себе доставку товару з борту судна до зазначеного міста;</li> <li>-отримати за свій рахунок свідоцтво про походження товару;</li> <li>-оплатити мито і податки;</li> <li>-отримати за свій рахунок імпортні ліцензії.</li> </ul>          |
| <b>CIF</b> – термін застосовується під час морських перевезень, коли доставляється товар у зазначений порт зі страхуванням ризику втрати або ушкодження товару під час морських перевезень. | <ul style="list-style-type: none"> <li>-укласти угоду на свій ризик про перевезення товару і сплатити за фрахт судна до зазначеного порту;</li> <li>-доставити товар на судно і розмістити його;</li> <li>-укласти угоду про страхування товару під час перевезення і сплатити страховий поліс (страхова вартість – ціна CIF + 10%);</li> <li>-отримати експортну ліцензію;</li> <li>-надати покупцю рахунок-фактуру і чистий коносамент, страховий поліс, експортну ліцензію.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>-оплатити товар згідно контракту;</li> <li>-взяти на себе доставку товару з борту судна до зазначеного міста;</li> <li>-отримати за свій рахунок свідоцтво про походження товару;</li> <li>-оплатити імпортне мито і податки;</li> <li>-отримати за свій рахунок імпортні ліцензії.</li> </ul> |

| 1   | 2  | 3  |
|---|--|--|
| <p><b>СРТ</b> – термін застосовується при всіх видах перевезення: продавець передає товар першому перевізнику. Зазвичай це робиться при змішаних перевезеннях (контейнерних, трейлерних, на судах-ролкерах, паромах).</p> | <p>-організувати перевезення і оплатити фрахт до зазначеного міста;</p> <p>-доставити товар у розпорядження першого перевізника;</p> <p>-повідомити покупця про передачу товару першому перевізнику;</p> <p>-отримати експортну ліцензію;</p> <p>-надати покупцю транспортний документ, рахунок-фактуру, експортну ліцензію.</p>     | <p>-оплатити товар згідно контракту;</p> <p>-взяти на себе доставку товару, коли товар доставлений першому перевізнику;</p> <p>-оплатити імпорнтне мито і податки;</p> <p>-отримати за свій рахунок імпорнтні ліцензії;</p> <p>-отримати свідоцтво про походження товару.</p>    |
| <p><b>СІР</b> – термін застосовується при всіх видах перевезення; продавець страхує товар і передає його першому перевізнику. Зазвичай це робиться при змішаних перевезеннях.</p>   | <p>-організувати перевезення і оплатити фрахт до зазначеного міста;</p> <p>-доставити товар у розпорядження першого перевізника;</p> <p>-застрахувати товар і оплатити страховий поліс;</p> <p>-отримати експортну ліцензію;</p> <p>-надати покупцю транспортний документ, рахунок-фактуру, експортну ліцензію, страховий поліс.</p> | <p>-оплатити товар згідно контракту;</p> <p>-прийняти на себе доставку товару, коли товар доставлений першому перевізнику;</p> <p>-оплатити імпорнтне мито і податки;</p> <p>-отримати за свій рахунок імпорнтні ліцензії.</p> <p>-отримати свідоцтво про походження товару.</p> |

## Взаємозв'язок D умов поставки з проходженням товару через кордон

| Умови застосування   | Основні зобов'язання продавця   | Основні зобов'язання покупця   |
|--|---|--|
| 1  | 2   | 3  |
| <b>DAF</b> – термін застосовується в основному під час перевезення залізничним і автомобільним транспортом, в окремих випадках – морським. | -доставити товар до зазначеного пункту на кордон у зазначений строк;<br>-отримати експортну ліцензію;<br>-надати покупцю транспортний документ, рахунок-фактуру, делівер-ордер.                     | -оплатити товар згідно контракту;<br>-взяти на себе доставку товару на кордон;<br>-оплатити імпорфтне мито і податки;<br>-отримати імпорфтну ліцензію;<br>-отримати свідоцтво про походження товару;<br>-у разі отримання продавцем наскрізного транспортного документа надати йому за свій рахунок імпорфтну ліцензію та сплатити імпорфтне мито і податки. |
| <b>DES</b> – термін застосовується під час морських перевезень, коли товар передається покупцю на борт судна в порту призначення.          | -доставити товар на борт судна у порт призначення;<br>-інформувати покупця про прибуття судна у порт призначення;<br>-надати покупцю рахунок-фактуру, коносамент, делівер-ордер.                    | -оплатити товар згідно контракту;<br>-взяти на себе повноваження доставки товару з борта судна в порт призначення;<br>-оплатити імпорфтне мито, податки;<br>-отримати імпорфтну ліцензію;<br>-отримати свідоцтво про походження товару.  |
| <b>DEQ</b> – термін застосовується під час морських перевезень, коли товар передається покупцю на пристані в зазначеному порту.            | -доставити товар на пристань у порт призначення;<br>-отримати імпорфтні ліцензії і за наявності умов оплати імпорфтне мито;<br>-надати покупцю рахунок-фактуру, варрант або ордер на видачу товару. | -оплатити за товар згідно з контрактом;<br>-взяти на себе доставку товару з пристані в зазначеному порту;<br>-оплатити імпорфтне мито.   |

| 1   | 2   | 3   |
|---|---|---|
| <b>DDU</b> – термін застосовується для всіх видів перевезень, коли товар передається в розпорядження покупцю в узгодженому місці призначення. | -доставити товар у місце призначення, вказане покупцем;<br><br>-передати покупцю рахунок-фактуру, коносамент, делівер-ордер.  | -заплатити за товар згідно з контрактом;<br><br>-прийняти товар у своє розпорядження;<br><br>-оплатити імпорфтне мито і податки;<br><br>-отримати імпорфтну ліцензію. |
| <b>DDP</b> – термін застосовується для всіх видів перевезень, коли товар передається в розпорядження покупцю в узгодженому місці призначення. | -доставити товар у місце призначення;<br><br>-отримати імпорфтні ліцензії, оплатити імпорфтне мито і податки;<br><br>-надати покупцю рахунок-фактуру, перевізний документ, делівер-ордер, ліцензії. | -прийняти товар у вказаному місці.  |

### **Транспортні умови зовнішньоекономічних угод**

Витрати на транспортування можуть бути дуже значні, тому необхідно до укладання зовнішньоекономічного договору (контракту) розробити можливі транспортні умови, оцінити витрати на транспортні операції і визначити транспортну складову частину в ціні контракту.

Можливі витрати на транспортування товару:

- витрати для підготовки товару для відвантаження (перевірка якості, кількості, спеціальне упакування);
- оплата навантаження товару на транспорт, який застосовується для його доставки до основного перевізника (іноді ця операція повторюється декілька разів під час перевантаження товарів на різні засоби транспорту, а також необхідно включати проміжне зберігання у необхідному випадку);
- витрати на проміжне зберігання і навантаження товару основному перевізнику;
- оплата вартості основного перевезення, включаючи страхування;
- витрати під час розвантаження товару в пункті призначення;
- оплата податків і зборів;
- кінцева доставка на склад покупця.

Ці питання враховуються у базисних умовах поставки.

В транспортних умовах визначається за чий рахунок буде здійснюватися навантаження товару на транспорт, а також строк, протягом якого покупець сповіщає продавця про прибуття транспорту для перевезення товару.

Транспортні послуги розрізняють залежно від:

- виду транспорту (табл. 2.6);
- предмету транспортної операції (вантаж, пасажир, багаж);
- транспортної характеристики товару;
- періодичності перевезень (регулярні, нерегулярні);
- порядку проходження митниці (з перевантаженням, без перевантаження);
- виду транспортно-технологічної системи (контейнерна, поромна, ліхтерна);
- виду повідомлення (пряме, непряме).

Зазвичай процес доставки товару в міжнародній торгівлі включає:

- перевезення від внутрішнього пункту виробництва до прикордонного пункту країни-експортера;

*Таблиця 2.6.*

*Способи транспортування та базисні умови поставки*

| <i>Базисна умова</i> | <i>Водний</i> | <i>Автомобільний</i> | <i>Залізничний</i> | <i>Повітряний</i> | <i>Комбінований</i> |
|----------------------|---------------|----------------------|--------------------|-------------------|---------------------|
| EXW                  | +             | +                    | +                  | +                 | +                   |
| FSA                  | +             | +                    | +                  | +                 | +                   |
| FAS                  | +             | -                    | -                  | -                 | -                   |
| FOB                  | +             | -                    | -                  | -                 | -                   |
| CFR                  | +             | -                    | -                  | -                 | -                   |
| CIF                  | +             | -                    | -                  | -                 | -                   |
| CPT                  | +             | +                    | +                  | +                 | +                   |
| CIP                  | +             | +                    | +                  | +                 | +                   |
| DAF                  | +             | +                    | +                  | +                 | +                   |
| DES                  | +             | -                    | -                  | -                 | -                   |
| DEQ                  | +             | -                    | -                  | -                 | -                   |
| DDU                  | +             | +                    | +                  | +                 | +                   |
| DDP                  | +             | +                    | +                  | +                 | +                   |

- міжнародне транзитне або морське перевезення від пункту країни експортера до прикордонного пункту країни-імпортера (якщо між цими країнами не встановлена загальна сухопутна смуга);
- транспортування від прикордонного пункту країни-імпортера до внутрішнього пункту споживання товару.

В більш широкому значенні міжнародні транспортні послуги включають, крім безпосередньо перевізної діяльності, різні супутні операції:

- доставка вантажу від складу відправника до найближчого вантажного терміналу;
- перевантаження товару на магістральні транспортні засоби;
- перевантаження на інші види транспорту в проміжних пунктах;
- розвантаження в пункті призначення;
- тимчасове зберігання вантажу в проміжних пунктах і переоформлення перевізних документів.

Для захисту своїх комерційних інтересів у всіх географічних пунктах, де здійснюються операції з вантажем, власник вантажу запобігає до послуг посередників-експедиторів (фрахтовим агентам).

### ***Водний транспорт***

Морський транспорт є найбільш універсальним видом транспорту, який спеціалізується на обслуговуванні міжнародної торгівлі.

До матеріально-технічної бази морського і річкового транспорту відносять: флот, морські та річкові порти і пристані.

Річковий і морський флот складаються із судів різних типів, розмірів та призначення.

Залежно від призначення розрізняють судна:

- транспортні;
- технічні;
- допоміжні.

Основним документом для оформлення перевезень вантажу в міжнародному лінійному судноплаванні є коносамент.

**Коносамент** (bill of lading) — це документ, який підтверджує прийняття товару для морського (річкового) перевезення і зобов'язує перевізника доставити товар законному власнику.

Коносамент є:

- розпискою, яка підтверджує прийняття до перевезень товару, який зазначений на обліковій стороні цього документа;
- контрактом на перевезення товару на обговорених у ньому умовах;
- товаросупроводжувальним документом.

Існує декілька видів коносаменту:

- коносамент на власника (bearer), який надає змогу кожному, хто є його власником, розпоряджатися товаром. Застосовується рідко, тому що не може гарантувати отримання товару тим особам, яким дійсно належить;
- іменний коносамент (straight), який виписується на конкретного власника товару. Передача володіння товаром другій особі може здійснитися тільки безпосередньо спеціально оформленою заявою про належність товару (цесії);
- ордерний коносамент (to order), згідно якому перевізник має доставити товар за наказом визначеної сторони. Цей коносамент може передаватися утримувачем третій особі безпосередньо індосаментом, тобто передаточним надписом на цьому документі. Індосамент може бути іменним та на пред'явника (in blanco);
- бортовий коносамент, який укладається на вантаж, який навантажується на борт судна;
- коносамент на вантаж, який готовий до відправлення, і який застосовується у випадку, якщо товар зданий на склад для наступного відвантаження. Іноді він замінюється після відвантаження на бортовий коносамент;
- пайові коносаменти — делівери-ордера (delivery order), виписується за необхідності видачі утримувачу вантажу частки вантажу, і які являють собою фактично не коносамент, а розпорядження утримувача капітану про видачу частки вантажу після пред'явлення оригінала коносаменту на всю вантажну партію;
- скрізний коносамент — документ, на підставі якого вантаж транспортується із порту навантаження в порт призначення двома і більше судноплавними мережами, які діють згідно угоди;
- чистий коносамент (clean), якщо перевізник не зробив в ньому зауважень щодо стану товару, який перевозиться;
- нечистий коносамент (fou), якщо в ньому зроблені відповідні застереження.

У коносаменті вказуються:

- перевізник, як особа, від імені якої підписаний коносамент;
- торговець як фрахтователь;
- особа, яка відправляє вантаж;
- одержувач;
- власник коносаменту і вантажу;
- власник судна, яке зафрахтовано або яким керує перевізник, і яке використовує для виконання умов контракту.



В коносаменті необхідно вказувати, законодавству якої країни він підпорядкований, юрисдикції якого суду належить розглядати суперечки.

В коносаменті необхідно вказувати район плавання, перевантаження, навантаження, розвантаження, зберігання, складування, строк позикової давності, правила огляду вантажу, умови ставлення до нього.

В торговому пароплаванні застосовуються такі види фрахту:

1) фрахт на умовах рейсового чартеру (voyage charter), який поділяється на:

- фрахтування на один рейс (single voyage) — договір, за яким власник судна за визначену оплату (фрахт) зобов'язується перевезти обумовлений вантаж з одного або декількох портів відправлення в один або декілька портів призначення;
- фрахт на послідовні рейси (consecutive voyage), тобто договір про перевезення великої кількості однойменного вантажу в одному й тому ж напрямку на одному й тому ж судні;
- фрахтування за генеральним контрактом (general contract), тобто договір, за яким власник судна зобов'язується протягом визначеного періоду перевезти визначену кількість вантажу;

2) фрахтування на умовах тайм-чартер (time charter), яке залежно від терміну оренди поділяється на звичайний тайм-чартер і кругові рейси;

3) фрахтування на умовах бербоут-чартера (bare boat charter), або димайз-чартер (demise-charter), тобто оренда судна без екіпажу.

Договір морських перевезень (договір фрахтування судна), який укладається між морським перевізником (фрахтовщиком) і відправником вантажу або одержувачем вантажу (фрахтователем), має форму чартеру. В більшості випадків він укладається за допомогою посередника або фрахтового брокера.

### ***Залізничний транспорт***

У залізничного транспорту є свої особливості:

- найбільша ефективність у використанні цього виду транспорту досягається під час перевезень на відстані понад 2000 км.;
- відносна дешевизна перевезень порівняно з автотранспортом;
- можливість доставки «до дверей»;
- здатність перевозити різноманітні вантажі;
- незалежність від кліматичних умов.

Виходячи з укладеного договору перевезення вантажу, залізниця зобов'язується доставити ввірений їй відправником вантажу вантаж у пункт призначення та віддати його уповноваженій особі на отримання вантажу,

а відправник вантажу зобов'язується оплатити за перевезення вантажу установлену плату.

Відправник вантажу повинен надати станції відвантаження на кожну відправку вантажу накладну, яка є основним перевізним документом. Залізниця несе відповідальність за зберігання вантажу з моменту прийняття його для перевезення і до передачі його покупцю.

### ***Автомобільний транспорт***

Автомобільний транспорт володіє такими техніко-економічними особливостями:

- можливість доставки вантажу від відправника вантажу до покупця без перевантаження;
- забезпечує високий рівень зберігання вантажу;
- велика мобільність і швидкість перевезень;
- економічність під час перевезень товарно-штучних вантажів на невелику відстань;
- ритмічність перевезень вантажу, немає потреби накопичення вантажу;
- обмеженість використання на велику відстань під час перевезень значних партій вантажу;
- залежність від мережі шляхів;
- дорогий вид транспорту під час перевезень на велику відстань.

Власник вантажу або покупець має змогу укласти угоду з транспортною організацією.

Для міжнародних перевезень вантажів застосовують такий транспорт:

- тягачі з напівпричепами;
- вантажні автомобілі з причепами.

Типи причепів:

- тентовий;
- термічний (без холодильного устаткування);
- рефрижераторний (з холодильним устаткуванням);
- контейнерний майданчик;
- спеціалізовані (перевезення негабаритних, найтяжчих та інших спеціалізованих вантажів);
- цистерни.

Як правило, необхідно мати спеціальний дозвіл тієї країни, по території якої буде здійснене перевезення вантажів (таке перевезення платне).

Перевезення негабаритних і найтяжчих вантажів також потребує дозволу кожної країни, в тому числі і України.

Оплату всіх допоміжних витрат здійснює відправник вантажу.

***Повітряні перевезення вантажів***

Особливостями повітряного транспорту є:

- висока швидкість доставки;
- скорочення шляху;
- високе зберігання вантажу;
- існує можливість перевезення у віддалені райони, де неможливо використовувати інші види транспорту.

Повітряний транспорт — найдорожчий вид транспорту і використовується під час перевезень дуже коштовних вантажів. Він відрізняється обмеженим підйомом вантажів і неможливістю перевезення різноманітної номенклатури вантажів. Залежить від кліматичних умов і наземних служб забезпечення польотів.

Польоти на міжнародних повітряних мережах за формою їх виконання можна класифікувати на:

- регулярні;
- нерегулярні (разові, допоміжні, спеціальні, чартерні).

**Регулярні рейси** — це рейси, які виконують згідно за розкладом по договірних мережах. У розкладі вказують маршрут польотів, проміжні пункти посадок, час вильоту і посадки в кожний пункт маршруту, частота руху, тип літака.

**Нерегулярні авіаперевезення** виконуються на підставі дозволу на разові польоти і поділяються на допоміжні, спеціальні, чартерні.

**Допоміжні рейси** — це рейси, які виконуються по тих самих мережах, як і регулярні, але за особливим розкладом. Вони можуть виконуватися із згодою партнера на умовах, що комерційні перевезення не можуть бути здійснені регулярними рейсами.

**Спеціальні рейси** — це рейси, які виконуються за спеціальним завданням як по маршруту регулярних рейсів, так і по особливому маршруту, дозвіл на їх виконання запрошується по дипломатичних каналах.

**Чартерні рейси** — це рейси, які виконуються за спеціальним контрактом між перевізником і замовником. Договір на повітряні перевезення вантажів, його умови і надходження вантажів для перевезення підтверджуються вантажною накладною, яка виписується на кожну відправку вантажу.

Умовами зовнішньоекономічного договору передбачено виникнення транспортних ризиків, які регламентовані правилами «ІНКОТЕРМС-2000», відповідно до яких усі транспортні ризики класифікуються за чотирма групами: Е, F, С, D.

Транспортні ризики — це ризики, які виникають у зовнішньоекономічній діяльності при укладенні зовнішньоекономічних угод, а саме при передачі товару від продавця (постачальника) до покупця.

За настання ризиків, які наведені в правилах «ІНКОТЕРМС-2000», покупець зобов'язаний сплатити ціну товару, навіть при отриманні його у стані, який не відповідає умовам договору, чи при повній його втраті. У цьому полягає «ціна ризику». Якщо ж ушкодження не обумовлене транспортним ризиком, то покупець має право не тільки ухилитися від оплати товару, але і вважати продавця відповідальним за порушення умов договору.

### ***Страховання вантажів***

Страховання зовнішньоекономічної діяльності підприємств — це міжнародні економічні відносини з захисту майнових інтересів суб'єктів господарювання різних форм власності протягом періоду, в якому відбуваються певні події (страхові випадки), за рахунок майнових коштів, що формуються із сплачених ними внесків (страхових премій).

Страховання зовнішньоекономічної діяльності включає особисте, майнове та страховання відповідальності.

Об'єктом майнового страхування є товарно-матеріальні цінності і майнові інтереси страхувальників. Різновидами його у зовнішньоекономічній діяльності є страхування перевезень вантажів морським, річковим, залізничним, авіаційним, автомобільним транспортом, страхування від валютних ризиків, страхування депозитів, страхування делькредере, страхування від інвестиційних ризиків.

Об'єктом транспортного страхування є:

- вантаж — карго;
- транспортні засоби — каско;
- фрахт.

Об'єктом страхування відповідальності є відповідальність перед третіми особами (фізичними або юридичними) внаслідок будь-якої діяльності або бездіяльності страхувальника.

Метою страхування відповідальності є страховий захист інтересів, наприклад, страхування відповідальності власників транспортних засобів.

Використання посередників дає змогу розширити пропозицію страхових послуг, взяти на відповідальність виробничі та комерційні ризики, які не в змозі вирішити страхова компанія.

У міжнародній практиці страхування експортних ризиків надається державним агентам. Але існують винятки, коли в одних країнах страху-

вання експорту забезпечується приватними організаціями, в інших ця система змішана.

### **Ціна і загальна сума контракту**

Найчастіше у міжнародних угодах застосовується поняття світової ціни.

Під світовими цінами розуміють ціни великих комерційних угод, які укладаються в найголовніших центрах світової торгівлі, що передбачають окремі, не пов'язані, експортні та імпорتنі операції.

При цьому, платежі мають здійснюватись у вільноконвертованій валюті.

### **Ціна виражається числом грошових одиниць визначеної валюти за одну кількісну одиницю товару, яка позначена в контракті.**

Якщо за даним контрактом поставляються товари різної кількості й асортименту, то ціна встановлюється окремо за одиницю товару кожного виду, сорту, марки. У таких випадках ціни на товари вказуються в додатках до контракту — специфікаціях. При постачаннях комплектного устаткування в специфікаціях вказується ціна на кожний комплектуючий виріб.

### **До цін, що публікуються, належать довідкові ціни, біржові котирування, ціни аукціонів, ціни, що приводяться в загальностатистичних довідниках, ціни фактичних угод, ціни пропозицій великих фірм.**

**Довідкові (індикативні ціни)** — це ціни товарів у внутрішній оптовій чи зовнішній торгівлі різних країн, що публікуються в друкованих виданнях. Джерелами довідкових цін є економічні газети і журнали, спеціальні бюлетені, фірмові каталоги й прейскуранти. Довідкові ціни можуть бути чисто номінальними, тобто не пов'язані з реальними комерційними або минулими операціями.

**Індикативні ціни** — ціни на товари, які відповідають цінам, що склалися чи складаються на відповідний товар на ринку експорту (імпорту) на момент здійснення експортної (імпоротної) операції з урахуванням умов постачання та умов здійснення розрахунків, визначених згідно із законодавством України, а також якісних показників товару, які затверджено Міністерством економіки України.

**Ціна товару** — це кількість грошових одиниць певної валютної системи, яку має заплатити покупець продавцю в певній валюті за загальну кількість товару (партію) або за одиницю товару, доставленого продавцем на базисних умовах у зазначений у контракті географічний пункт.

Індикативні ціни є обов'язковими для використання при укладанні і проведенні всіх видів зовнішньоекономічних угод, за якими здійснюється експорт-імпорт товарів:

а) походженням з України, щодо імпорту яких до інших країн застосовані антидемпінгові заходи, порушені антидемпінгові процедури або розслідування, а також відбувається перегляд таких заходів або процедур;

б) походженням з України, щодо імпорту яких до інших країн вірогідна загроза застосування антидемпінгових компенсаційних заходів, порушення антидемпінгових (спеціальних) процедур або розслідувань;

в) походженням з України, імпорт яких у певні країни світу обмежений згідно з відповідними міжнародними договорами або зобов'язаннями України;

г) походженням з України, експорт (імпорт) яких з України, так і в Україні, здійснюється в межах спеціальних режимів нетарифного регулювання.

Пропозиції щодо переліку товарів, на які можуть розроблятися і встановлюватися індикативні ціни, вносяться в установленому порядку Управлінням ринкової кон'юнктури та цінової інформації Міністерства економіки України за поданням інших управлінь Міністерства та центральних органів державної виконавчої влади, які надходять в установленому порядку та формі. Перелік товарів, на які встановлюються індикативні ціни, погоджується у встановленому порядку і затверджується наказом Міністерства економіки України. Згідно із затвердженим відповідно до чинного законодавства України переліком індикативних цін, фахівцями Держзовнішінформу проводиться моніторинг відповідних ринків експорту товарів українського походження. Для цього використовуються такі інформаційні джерела:

- біржові котирування, тобто ціни товарів, що є об'єктом біржової торгівлі;
- ціни спеціалізованих аукціонів з торгівлі окремими видами продукції. Ціни аукціонів близькі до котировок на біржах;
- довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань та публікацій, у тому числі відео-, комп'ютерних, електронних та інших подібних банків даних та мереж;
- статистичні дані митних, фінансових, банківських, інформаційних та інших державних органів і установ та недержавних організацій України.

**Ціни статистики зовнішньої торгівлі** — це ціни реальних угод у міжнародній торгівлі.

Особливість цих цін полягає в тому, що вони показують вартість не конкретних товарів, а однорідних з різними технічними характеристиками і якістю, досить правильно характеризують динаміку зовнішньоторговельних цін окремих країн та світових цін:

- комерційні пропозиції, листи, протоколи намірів, преїскуранти та каталоги на продукцію відомих фірм, підприємств, порівняльні індекси цін;
- звіти та довідки торговельно-економічних місій у складі посольств України за кордоном;
- контрактна практика поставок товарів, які підлягають реєстрації у Міністерстві економіки України.

***Ціни попередніх угод*** використовуються у випадку стабільності цін і, насамперед, на промислову сировину, а також машини й устаткування:

- преїскуранти та відпускні ціни українських товаровиробників.

Найбільш докладним критерієм для визначення рівня цін у контракті є ціни фактичних угод та ціни пропозицій фірм-конкурентів.

При визначенні рівнів індикативних цін беруться до уваги фактори, які можуть впливати на ціноутворення по конкретних товарах на конкретних ринках залежно від умов здійснення певної операції.

Ціна товару, за якою реалізується товар на зовнішньому ринку, є зовнішньоторговельною ціною. При встановленні ціни товару в контракті визначаються одиниці виміру, за якими встановлюється ціна, базис ціни, валюта ціни, спосіб визначення і фіксації ціни, рівень ціни.

За способом фіксації розрізняють тверді, періодично тверді, рухливі та плаваючі ціни.

***Тверда ціна*** встановлюється в момент підписання контракту, вона не підлягає зміні протягом всього терміну його дії і не залежить від термінів і порядку постачання товару. Тверді ціни не змінюються протягом терміну дії контракту, проте вони унеможливають наступне врахування коливань економічної кон'юнктури, що може обернутися збитками для однієї із сторін.

***Періодично тверді ціни*** припускають певну фіксовану суму, дійсну на певний період часу. В момент підписання контракту ціни не фіксуються, а визначаються.

***Рухлива ціна*** — це зафіксована при укладенні контракту ціна, що може бути переглянута надалі, якщо ринкова ціна даного товару до моменту його постачання зміниться. При встановленні рухливої ціни в контракт вноситься відповідна цінова обмовка, яка передбачає, що, якщо до моменту виконання угоди ціна ринку підвищиться або зменшиться, відповідно має змінитися і ціна, зафіксована в контракті. Припускається перегляд цін сторонами за істотної їх зміни на ринку на певний відсоток. При цьому в контракті обов'язково має бути зазначено джерело, яким сторони будуть керуватися при визначенні індексу цін.

**Плаваюча ціна** — це ціна, обчислена в момент виконання контракту шляхом перегляду базисної ціни з урахуванням змін у витратах виробництва, що відбуваються в період виконання контракту. Ця ціна застосовується в контрактах на товари тривалого циклу виготовлення.

Ціна, передбачена в контракті, може корегуватися при зміні ціноутворювальних чинників протягом дії контракту. Одночасно обумовлюються і межі (у відсотках) відхилення фактичної ціни від контрактної. В аналізі ціни враховуються такі стратегічні моменти, як наявність конкурентоспроможного і якісного товару, товару в належній упаковці, можливість своєчасного постачання товару, ступінь конкуренції цього товару на ринку країни призначення, торговельні, політичні, ідеологічні, релігійні і багато інших умов, що впливають на кон'юнктуру ринку.

Під час проведення переговорів між партнерами щодо ціни з торговельної угоди використовують базисну ціну.

**Базисна ціна** — ціна товару, що приймається в якості відправної точки у визначенні зовнішньоторговельної ціни даної продукції (товару), а також індексу цін у міжнародній торгівлі в цілому і за окремими видами товарів. Базисна ціна регулярно переглядається з урахуванням змін асортименту товарів у зовнішньоторговельному обміні на ринку.

**Одним з дієвих факторів успішного виходу на ринок в умовах твердої конкуренції є надання покупцю визначених тільки у вигляді знижок на ціни.** Розмір знижок залежить від характеру угоди, умов постачання й платежу, взаємин з покупцем, кон'юнктури ринку в момент угоди. Існують такі найбільш поширені види знижок.

**Спеціальні знижки** надаються привілейованим покупцям, у замовленнях яких найбільш зацікавлений продавець. Такі самі знижки роблять у тих випадках, коли продавець виходить на даний ринок, з даним товаром і збирається продати пробну партію товару. Ці знижки мають конфіденційний характер і являють собою комерційну таємницю.

**Загальна (проста) знижка** нараховується з преїскурантної чи довідкової ціни. Проста знижка з преїскурантної ціни на серійні машини й устаткування складає зазвичай 20–40%. Проста знижка на промислову сировину складає близько 5%.

**Прогресивна (оптова) знижка** — це знижка за кількість. Вона застосовується до серійних замовлень виробів, до яких експортери виявляють великий інтерес, тому що при виготовленні великої кількості машин того самого типу знижуються витрати на одиницю продукції. Розмір знижки досягає 10%.

**Дилерські знижки** надаються продавцями своїм постійним представникам, посередникам та агентам. Вони значно поширені при продажі



автомобілів, тракторів, стандартного устаткування й оргтехніки; коливаються в залежності від марки товару і досягають 30% від ціни, за якою сам продавець реалізує товари вроздріб. За рахунок таких знижок дилери мають покривати свої витрати на продаж, сервіс і отримувати прибуток.

**Знижки («Сkonto»)** — знижки при розрахунках готівкою і раніше терміну, вказаного в контракті. У тих випадках, коли довідкова ціна передбачає короткострокові кредити, а покупець готовий оплатити товар готівкою, він може одержати таку знижку. Розмір такої знижки, як правило, відповідає розміру позикового відсотку на грошовому ринку в даний момент. У контракті вона фіксується як: «Ціна товару — 200 доларів США, при оплаті протягом одного тижня — знижки 4%». Взагалі такі знижки складають 3–5% вартості угоди.

**Бонусна знижка**, або знижка за оборот, надається продавцем своїм постійним агентам за реалізацію визначеної кількості виробів, як за кожну окрему партію, так і за задалегідь узгоджений річний обсяг обороту. Такі знижки складають 7–8% вартості обороту. В агентській угоді встановлюється шкала знижок залежно від обороту і досягає по деяких видах устаткування від 5 до 25%. З сировинних та сільськогосподарських товарів ця знижка складає кілька відсотків.

**Сезонні знижки** застосовуються під час продажу товару поза сезоном. Їх розмір залежить від характеру товару.

**Закриті знижки** — знижки, що використовуються в замкнутому економічному просторі і надаються на продукцію (товари) при постачаннях всередині фірми або у внутрішній торгівлі міжнародних об'єднань і груп. Закриті знижки можуть також вводитися на товари, що постачаються по деяких міждержавних угодах.

**Знижка з ціни** — знижки, які можуть пропонуватися покупцю при збільшенні обсягу замовлення. Розмір таких знижок невеликий при постачаннях товарів масового попиту. Для товарів, вироблених малими серіями або за індивідуальними замовленнями, знижка за кількість має значення, тому що збільшення серії призводить до скорочення витрат виробництва. Знижки за кількість складають зазвичай 10–15% вартості угоди.

При упорядкуванні тексту зовнішньоекономічного договору рекомендується точно визначати ціну товару.

### **Умови міжнародних розрахунків**

Умовами платежу визначаються: валюта платежу; термін платежу; засіб платежу і форма розрахунків.

При укладенні зовнішньоекономічного договору (контракту) використовуються такі умови оплати товару:

- **оплата вперед** — покупець оплачує всю вартість товару до його постачання, оплата частини вартості визначається як аванс або кредит;
- **відстрочка платежу** — це особливий засіб погашень заборгованості, за якого її внесення в повній сумі переноситься на більш пізній термін ніж передбачено договором;
- **платіж з розстрочкою** — це засіб оплати товарів або послуг, за якого платіж здійснюється не в повній сумі їх вартості, а в роздріб (згідно до контракту або доповнень до контракту).

**Валюта контракту** — та грошова одиниця, в якій здійснюються розрахунки за зовнішньоторговельним договором.

При укладенні контракту встановлюється у якій валюті буде зроблено оплату товарів. Як правило, використовується стійка або традиційна для даного виду товарів валюта. Такою валютою може бути валюта країни-імпортера, країни-експортера або третьої країни, а також СДР, ЕКЮ.

Система зв'язків між суб'єктами зовнішньоекономічних відносин заснована на безготівковій формі розрахунків.

На вибір форм міжнародних розрахунків впливає ряд факторів:

- вид товарів, що є об'єктом зовнішньоторговельної операції;
- наявність кредитної угоди;
- платоспроможність і репутація контрагентів по зовнішньоекономічних угодах;
- рівень попиту та пропозиції на даний товар на світових ринках.

*Основними формами безготівкових розрахунків вітчизняних підприємств з фірмами і організаціями західних країн є акредитив, інкасо, банківський переказ, розрахунки чеками. Разом з тим в кожній із зазначених форм є декілька різновидів.*

### **Приклад 1**

Українське підприємство ВАТ «Зорі» планує укласти угоду з німецькою фірмою «Htytgart» на імпорт холодильних камер. У зв'язку з цим необхідно провести аналіз різних умов транспортування для укладання договору і обрати найбільш вигідний варіант. Контракт з цим партнером укладається вперше.

Підприємством розглядається два варіанти (табл. 2.7).

Таблиця 2.7.

*Варіанти витрат на імпорт холодильних камер*

| <i>Вихідні дані</i>                         | <i>Варіант 1</i> | <i>Варіант 2</i> |
|---|------------------|------------------|
| 1. Сума контракту                           | 300000 євро      | 300000 євро      |
| 2. Вартість однієї партії (всього 6 партій) | 50000 євро       | 50000 євро       |
| 3. Базисні умови                            | CIF              | DDU              |
| 4. Транспорт                                | Морський         | Авто             |
| 5. Терміновість                             | 4 діб            | 4 діб            |
| 6. Транспортування:                         | 1200 євро        | 2000 євро        |
| -перевезення;                               | 600 євро         | 1600 євро        |
| -навантаження;                              | 100 євро         | 280 євро         |
| -розвантаження;                             | 100 євро         | 120 євро         |
| -фрахт                                      | 400 євро         | -                |
| 7. Страхування                              | 400 євро         | 800 євро         |
| 8. Тара                                     | 300 євро         | 300 євро         |
| 9. Загальна вартість партії                 | 51900 євро       | 53100 євро       |

Курс НБУ 6,60 грн./євро.

Ввізне мито 18%.

ПДВ – 20%.

**Необхідно:**

Розрахувати витрати підприємства по двох варіантах і визначити найбільш дешевий і придатний для укладення зовнішньоекономічного контракту.

**Рішення**

1. Визначення митної вартості товару.

***Варіант 1:***

$$MB = VT + V_{\text{вант.}} + V_{\text{розвант.}} + T + П,$$

де MB – митна вартість товару (партії);

$V_{\text{вант.}}$  – витрати з навантаження товару;

$V_{\text{розвант.}}$  – витрати з розвантаження товарів;

T – тара;

П – перевезення.

У даному випадку із митної вартості товару виключається фрахт і страхування, тому що на умовах ціни CIF ці витрати включаються у вартість контракту:

$$MB = 50800 + 100 + 100 + 300 + 600 = 51900 \text{ євро.}$$

Таблиця 2.8.

## Розрахунок мита і зборів

| Вид платежу   | Підстава для нарахування                              | Ставка             | Сума                     |
|---|---|--------------------|--------------------------|
| Збір за митне оформлення, грн.                        | $51900 \times 6,6 \text{ євро} = 342540 \text{ грн.}$ | 0,2%               | 103,8 євро / 685 грн.    |
| Збір за митне оформлення (товар під митним контролем) | 51900 євро  | 0,05%              | 25,95 євро / 171 грн.    |
| Ввізне мито   | 51900 євро  | 18%                | 9342 євро / 61657 грн.   |
| ПДВ   | $((51900 \times 6,6) + (61657)) =$                    | 20%                | 12248 євро / 80839 грн.  |
|   |   | Митні витрати      | 21720 євро / 143352 грн. |
|   |   | Вартість контракту | 51900 євро / 342540 грн. |
|   |   | Всього             | 73620 євро / 485892 грн. |

**Варіант 2**

$$MB = 50000 + 1600 + 280 + 120 + 800 + 300 = 53100 \text{ євро.}$$

Таблиця 2.9.

## Розрахунок мита і зборів

| Вид платежу   | Підстава для нарахування                              | Ставка             | Сума                      |
|---|---|--------------------|---------------------------|
| Збір за митне оформлення, грн.                        | $53100 \times 6,6 \text{ євро} = 350460 \text{ грн.}$ | 0,2%               | 106,2 євро / 701 грн.     |
| Збір за митне оформлення (товар під митним контролем) | 53100 євро  | 0,05%              | 26,55 євро / 175 грн.     |
| Ввізне мито   | 53100 євро  | 18%                | 9558 євро / 63083 грн.    |
| ПДВ   | $((53100 \times 6,6) + (63083)) =$                    | 20%                | 12532 євро / 82709 грн.   |
|   |   | Митні витрати      | 222223 євро / 146668 грн. |
|   |   | Вартість контракту | 50000 євро / 330000 грн.  |
|   |   | Всього             | 72223 євро / 476672 грн.  |

Таким чином, перевезення автотранспортом значно дешевше (табл. 2.10).

Таблиця 2.10.

*Витрати для співставлення:*

| Варіант витрат | Митні витрати |        | Вартість контракту |        | Всього |        |
|----------------|---------------|--------|--------------------|--------|--------|--------|
|                | євро          | грн.   | євро               | грн.   | євро   | грн.   |
| Варіант 1      | 21720         | 143352 | 51900              | 342540 | 73620  | 485892 |
| Варіант 2      | 22223         | 146668 | 50000              | 330000 | 72223  | 476672 |
| Відхилення +/- | +503          | +3316  | -1900              | -12540 | -1397  | -9220  |

Найбільш вигідний контракт другого варіанту, тому що він з економічної точки зору дешевший за рахунок вибору автомобільного транспорту, а саме:

- існує можливість доставити вантаж до замовника-нерезидента без перевантаження, що забезпечує його зберігання;
- велика мобільність і швидкість перевезення, економічність;
- ритмічність перевезення вантажу, тому що для кожної партії товару достатньо двох контейнерів — машина + причеп (або вантажна машина 20 т).

Під час вибору базисних умов, обрано умови **DDU**, тому що це найбільш вигідно імпортеру, в обов'язки якого входить отримання імпоротної ліцензії і оплата мита і зборів. Усі останні обов'язки виконує продавець — доставка товару до місця призначення, ризик і страхування.

Товар нерезиденту передається партіями, тому що контракт укладений з цим партнером вперше і існує ризик несвоєчасності платежів. Тому в контракті, і передбачено шість поставок і після кожної партії мають надходити кошти на рахунок резидента. Якщо будуть порушені строки розрахунку, доставка товару не відбудеться.

Для розрахунків можна обрати акредитивну форму, тому що товар доставляється партіями, і з одного боку експортер має можливість отримати платіж максимально швидко — до надходження товару в пункт призначення, а з другого боку, акредитив є найбільш складною формою розрахунків для експортера, тому що отримання платежу пов'язано з правильним оформленням документів і своєчасним представленням їх у банк, таким чином банки захищають інтереси імпортерів.

## ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ

### Завдання 1

Вітчизняне підприємство «Альфа» планує експорт обладнання у США. Обладнання дуже габаритне. Кількість місць дорівнює:

- 30 тн. – два;
- 10 тн. – три;
- 2,5 тн. – десять.

Контрактна вартість – 1,5 млн. \$.

Середній курс НБУ – 5,1 грн./\$.

Вивізні мито – 12%.

Передбачається доставка у три етапи.

Менеджерами підприємства запропоновані такі можливі варіанти транспортування (табл. 2.11).

Таблиця 2.11.

*Варіанти витрат експортної операції*

| <i>Вихідні дані</i>                         | <i>Варіант 1</i> | <i>Варіант 2</i> |
|---|------------------|------------------|
| 1. Сума контракту                           | 1500000\$        | 1500000\$        |
| 2. Вартість однієї партії (всього 3 партії) | 500000\$         | 500000\$         |
| 3. Базисні умови                            | FCA              | FAS              |
| 4. Транспорт                                | Залізничний      | Автомобільний    |
| 5. Терміновість                             | 2 доби           | 5 діб до порту   |
| 6. Транспортування:                         |                  |                  |
| - перевезення;                              | 1000\$           | 2500\$           |
| - навантаження;                             | 200\$            | 100\$            |
| - розвантаження;                            | 500\$            | 250\$            |
| -фрахт.                                     | -                | -                |
| 7. Страхування                              | 5000\$           | 2000\$           |
| 8. Тара                                     | 600\$            | 600\$            |
| 9. Загальна вартість партії                 | ?                | ?                |

### Необхідно:

Розрахувати витрати підприємства по двох варіантах і визначити найбільш дешевий і придатний для укладення зовнішньоекономічного контракту.

**Завдання 2**

Вітчизняне підприємство «Альфа» планує імпорт продукції із Франції (табл. 2.12).

Таблиця 2.12.

*Варіанти витрат імпортової операції*

| <i>Вихідні дані</i>                         | <i>Варіант 1</i> | <i>Варіант 2</i> | <i>Варіант 3</i> |
|---|------------------|------------------|------------------|
| 1. Сума контракту                           | 375000\$         | 375000\$         | 375000\$         |
| 2. Вартість однієї партії (всього 5 партій) | 75000\$          | 75000\$          | 75000\$          |
| 3. Базисні умови                            | FAS              | DDU              | CIF              |
| 4. Транспорт                                | Автомобільний    | Автомобільний    | Залізничний      |
| 5. Терміновість                             | 3 доби до порту  | до митниці       | 5 днів до порту  |
| 6. Транспортування:                         |                  |                  |                  |
| - перевезення;                              | 1500\$           | 800\$            | 2800\$           |
| - навантаження;                             | 120\$            | 120\$            | 250\$            |
| - розвантаження;                            | 150\$            | 150\$            | 450\$            |
| -фрахт.                                     | -                | -                | 350\$            |
| 7. Страхування                              | 200\$            | 200\$            | 500\$            |
| 8. Тара                                     | 230\$            | 230\$            | 230\$            |
| 9. Загальна вартість партії                 | ?                | ?                | ?                |

Середній курс НБУ – 5,05 грн./\$.

Ввізне мито 10%, ПДВ – 20%. Необхідно проаналізувати транспортні умови і витрати щоб вибрати найбільш придатний варіант (табл. 2.12).

**Необхідно:**

Розрахувати витрати підприємства по трьох варіантах і визначити найбільш дешевий і придатний для укладення зовнішньоекономічного контракту.

**Завдання 3**

Сформувати контрактну вартість обладнання на умовах поставки: EXW, CPT, DDU, FOB.

Визначити найбільш придатний варіант транспортування.

Відомо, що:

- 1) фактурна вартість товару – 680000 грн.;
- 2) витрати на пакування – 2850 грн.;
- 3) транспортні витрати в Україні – 12000 грн.;
- 4) транспортні витрати за кордоном – 2670\$;







**16. Знижки, які надаються привілейованим покупцям, у замовленнях яких найбільш зацікавлений продавець:**

- а) спеціальні;
- б) дилерські;
- в) прогресивні;
- г) «Сконто».

**17. Знижки при розрахунках готівкою і раніше терміну, вказаного в контракті:**

- а) спеціальні;
- б) дилерські;
- в) прогресивні;
- г) «Сконто».

**18. Знижка за оборот, надається продавцем своїм постійним агентам за реалізацію визначеної кількості виробів, як за кожну окрему партію, так і за заздалегідь узгоджений річний обсяг обороту:**

- а) бонусна;
- б) спеціальна;
- в) прогресивна;
- г) дилерська.

**19. Знижки, які надаються на продукцію (товари) при постачаннях всередині фірми або у внутрішній торгівлі міжнародних об'єднань і груп:**

- а) сезонні;
- б) спеціальні;
- в) прогресивні;
- г) закриті.

**20. Грошова одиниця, в якій здійснюються розрахунки за зовнішньоторговельним договором:**

- а) платіж у розстрочку;
- б) валюта контракту;
- в) договірна ціна.

**21. Вказати вид зовнішньоекономічного договору, який не підлягає реєстрації і предметом якого є:**

- а) товари, реекспорт яких регулюється чинним законодавством України і міжнародними договорами України;
- б) товари походженням з України, експорт яких здійснюється в рамках бартерних операцій або операцій із зустрічної торгівлі;
- в) застосування режиму індивідуального ліцензування до іноземного контрагента.

**22. Під офертою розуміють:**

- а) пропозицію про укладання договору, що містить його істотні умови;
- б) згоду адресата, дану у встановлений строк, укласти договір на умовах, запропонованих фірмою;
- в) запорука, сукупність правових принципів та засобів, які забезпечують виконання зобов'язань.

## **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ**

1. Порядок проведення підготовки до укладення угоди з контрагентом?
2. Фактори, які впливають на вибір контрагента і зміст зовнішньоекономічного контракту.
3. Основні умови зовнішньоекономічного контракту.
4. Поняття та функції договору.
5. Типова форма зовнішньоекономічного контракту.
6. Види зовнішньоекономічних контрактів.
7. Вимоги до контрактів купівлі-продажу.
8. Особливості реалізації товарообмінної (бартерної) угоди.
9. Основні терміни і поняття, які визначені у контракті переробки давальницької сировини.
10. Загальна схема переробки давальницької сировини в готову продукцію.
11. Схема переробки давальницької сировини в готову продукцію резидентом України (розрахунок за переробку грошовими коштами).
12. Схема переробки давальницької сировини резидентом України з метою використання її у виробництві готової продукції (розрахунок за переробку сировиною або часткою готової продукції).
13. Схема закупівлі в Україні давальницької сировини іноземним замовником за іноземну валюту з метою її використання для виробництва готової продукції.
14. Схема вивезення давальницької сировини нерезиденту для використання її на виробництво готової продукції.
15. Схема лізингової операції.
16. Імпортна зовнішньоекономічна угода на підставі договору комісії.
17. Експортна зовнішньоекономічна угода на підставі договору доручення.
18. Схема реалізації імпоротної консигнаційної угоди.
19. Схема реалізації експортної консигнаційної угоди.
20. Загальна схема застосування МЛС.
21. Підстава для розташування товарів на МЛС.
22. Схема використання складу тимчасового зберігання відкритого типу.
23. Підстава для розміщення товарів на складі тимчасового зберігання відкритого типу.
24. Схема реалізації договору перевезення товарів до місця призначення.

25. Схема реалізації договору декларування.
26. Торгові терміни правил ІНКОТЕРМС, їх угруповання.
27. Взаємозв'язок Е-умов поставки з проходженням товару через кордон.
28. Взаємозв'язок F-умов поставки з проходженням товару через кордон.
29. Взаємозв'язок С-умов поставки з проходженням товару через кордон.
30. Взаємозв'язок D-умов поставки з проходженням товару через кордон.
31. Способи транспортування та базисні умови поставки.
32. Які існують транспортні умови зовнішньоекономічних угод?
33. Склад витрат на транспортування товару.
34. Що впливає на визначення виду транспортних послуг?
35. Особливості водного транспорту. Документальне оформлення.
36. Порядок застосування залізничного транспорту.
37. Позитивні риси автомобільних транспортних послуг.
38. Повітряні перевезення вантажів.
39. Страхування вантажів.
40. Порядок формування ціни у зовнішньоекономічній діяльності.

Види цін.

41. Види знижок цін у зовнішньоекономічній діяльності.
42. Умови міжнародних розрахунків.

**РОЗДІЛ 3**  
**ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ**  
**ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ**

*Право на здійснення зовнішньоекономічної діяльності.*

*Акредитація підприємства в митних органах.*

*Порядок відкриття валютних рахунків.*

*Особливості оформлення зовнішньоекономічних контрактів*

**3.1. РЕЄСТРАЦІЯ І АКРЕДИТАЦІЯ СУБ'ЄКТА**  
**ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Усі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають рівне право здійснювати будь які її види, прямо не заборонені законами України, незалежно від форм власності та інших ознак.

Юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність відповідно до їх статутних документів з моменту набуття ними статусу юридичної особи.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності здійснюють вищезазначене право після державної реєстрації їх як учасників зовнішньоекономічної діяльності. Реєстрацію здійснює центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики на підставі подання до нього заяви подавця у довільній формі, нотаріально завірених копій статутних документів.

Реєстрація має бути здійснена протягом 25 робочих днів з моменту подання зазначених документів.

За державну реєстрацію суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності стягується плата у розмірі, що встановлюється Кабінетом Міністрів України і який не повинен перевищувати розмір фактичних витрат держави, пов'язаних з цією реєстрацією.

Зареєстровані суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності зобов'язані повідомляти центральний орган виконавчої влади з питань економічної політики про всі зміни у документах, які подавалися ними на реєстрацію, протягом 14 днів з моменту, коли відбувались такі зміни.

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.

Підприємства, що зареєструвалися як юридичні особи на території України і мають постійне місце розташування на її території, можуть

здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, як в Україні, так і за її межами.

**Для здійснення зовнішньоекономічної діяльності необхідно:**

1. Пройти акредитацію (реєстрацію) в митних органах.
2. Відкрити власний валютний рахунок у банку.
3. Одержати необхідні ліцензії на різні види і форми зовнішньоекономічної діяльності (експорт, імпорт тощо), якщо вони підлягають ліцензуванню.

4. Укласти угоди на різні види діяльності із фірмами закордонних країн на право здійснення операцій, пов'язаних з одержанням іноземної валюти.

5. Ознайомитися з правилами митних процедур і дотримуватися їх.

**Для реєстрації суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності потрібні такі документи:**

1. Статут підприємства:

а) рішення власника майна чи уповноваженого ним органу про створення СПД. Якщо власників або уповноважених органів два й більше, то таким рішенням є договір засновників;

б) статут підприємства (якщо його наявність відповідно до законодавства необхідна для створення організаційно-правової форми СПД).

2. Свідоцтво про державну реєстрацію СПД в органах виконавчої влади за його місцем розташування.

3. Довідка органа статистики про занесення СПД у Єдиний державний реєстр підприємств та організацій, про присвоєння коду території та коду форми власності.

4. Довідка уповноваженого банку про наявність розрахункового рахунку (національного і валютного).

5. Довідка, що містить зведення про прізвище, ім'я, по батькові керівника і головного бухгалтера підприємства, номера телефонів.

6. Наказ по підприємству про призначення особи, відповідальної за роботу з митними органами, з вказівкою його прізвища, ім'я, по батькові, паспортних даних, із зразками його підпису і печаток, що будуть використовуватися підприємством при оформленні документів в органах митниці.

Підприємство має передати в митні органи заяву згідно наказу державної митної служби України від 09.08.2005 р. №735 «Про введення єдиної форми заяви підприємства, подача якої митному органу передуює митному оформленню товарів і транспортних засобів».

В заяві наводиться:

- посилання на положення (статті, пункти, абзаци тощо) нормативно-правових актів, які є підставою для розміщення товарів у вибраному

підприємством режимі (продовження строку перебування товарів у митному режимі), або для застосування періодичної, тимчасової, неповної митної декларації, а також для митного оформлення товарів у спрощеному порядку;

- свідоцтво про те, на що конкретно підприємство бажає отримати дозвіл;
- розміщення товарів у митний режим переробки на митній території України або переробки за межами митної території України;
- застосування митного режиму знищення або зруйнування;
- розміщення товарів у митний режим відказу на користь держави;
- переміщення товарів через митницю України в митному режимі тимчасового ввезення (вивезення);
- митне оформлення товарів у спрощеному порядку; випуск товарів у вільний оборот за тимчасовою або неповною декларацією;
- надання періодичної митної декларації;
- продовження строку тимчасового ввезення (вивезення) товарів тощо;
- повне найменування/прізвище, ім'я, по батькові керівника підприємства;
- код ЄДРПОУ/номер по ДРФО;
- місце розташування (проживання) підприємства з указанням поштового індексу, області, району, населеного пункту, вулиці (проспекту), номера дому, квартири, офісу тощо (Зразок 1).

Об'єм інформації, наведений у відповідних розділах заяви, не регламентується, але її загальний розмір має бути не більш ніж 2 сторінки, яка розміщується з двох сторін одного листа.

Після закінчення реєстрації митні органи зберігають усі перераховані вище документи в особистій справі суб'єкта ЗЕД.

До вище перерахованих документів надається два примірники оригіналів Облікової картки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, які складаються і заповнюються суб'єктами ЗЕД самостійно.

Після перевірки всіх копій наданих документів з їх оригіналами інспектор митного відділу (посту) митниці засвідчує власною номерною печаткою обидва примірники картки, а також привласнює суб'єкту ЗЕД і заносить в обидва примірники його обліковий номер.

|  |                     |            |                 |    |   |       |   |
|--|---------------------|------------|-----------------|----|---|-------|---|
| Наприклад, суб'єкту ЗЕД наданий обліковий номер 12345/4/05/01235 |                     |            |                 |    |   |       |   |
| 12345  | /                   | 4          | /               | 05 | / | 01235 | / |
| Код  | Порядковий номер    | Рік обліку | Порядковий      |    |   |       |   |
| митного  | вантажного відділу, | в митних   | номер облікової |    |   |       |   |
| органу   | за яким закріплений | органах    | картки          |    |   |       |   |
|  | суб'єкт ЗЕД         |            |                 |    |   |       |   |

**Зразок 1**

Затверджено наказом Державної митної служби  
України від 9 серпня 2005 р. №735  
Зареєстровано в Міністерстві юстиції України  
26 серпня 2005 р. за №934/11214  
Начальнику \_\_\_\_\_  
(назва митного органу)

\_\_\_\_\_  
(прізвище, ім'я, по батькові керівника підприємства, його місце розташування)

**ЗАЯВА**

Прошу надати відповідно до \_\_\_\_\_  
(положення нормативно-правових актів)

дозвіл на \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_, код ЄДРПОУ/номер за ДРФО  
(найменування П.І.Б, підприємства)  
місце розташування (проживання) \_\_\_\_\_

**1. ЗАГАЛЬНІ ВІДОМОСТІ ПРО ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНУ ОПЕРАЦІЮ:** \_\_\_\_\_

**2. ДОКУМЕНТИ, ЩО ДОДАЮТЬСЯ ДО ЗАЯВИ:** \_\_\_\_\_

**3. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ПІДПРИЄМСТВА:** \_\_\_\_\_

Керівник підприємства \_\_\_\_\_  
(підпис, дата) (ініціали, прізвище)

М.П.

Зворотний бік заяви

Рішення митного органу: \_\_\_\_\_

**СТРОК ДІЇ ДОЗВОЛУ/ОСОБЛИВІ УМОВИ ДОЗВОЛУ/ПРИЧИНИ ВІДМОВИ:** \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
(посада посадової особи митного органу) (підпис, дата) (ініціали, прізвище)

М.П.

Один з примірників облікової картки разом з копіями документів залишається у митниці, а другий разом з оригіналами документів видається суб'єктам ЗЕД як свідоцтво про облік (акредитацію) в митних органах.

Це свідоцтво є безстроковим і виступає засадою для митного оформлення всіх вантажів, які перетинають кордон України.



Дальші організаційні питання щодо облікової картки можуть вирішуватися тільки під час зміни якихось у ній даних, про які необхідно довести митні органи суб'єктом ЗЕД не пізніше ніж за 7 днів.

При заповненні вантажної митної декларації на товари, що підлягають оподаткуванню на додану вартість, вказується індивідуальний податковий номер суб'єкта ЗЕД. Якщо суб'єкт ЗЕД зареєстрований як платник податку на додану вартість, йому необхідно надати в органи митниці:

- довідку про облік як платника податку (форма №4-ОПП);
- свідоцтво про реєстрацію платника ПДВ (форма №2-Р) або заяву про те, що суб'єкт ЗЕД не підлягає включенню в Реєстр платників ПДВ.

Копія свідоцтва ДПІ про реєстрацію платника податку на додану вартість, оригінал або заява про те, що СПД не підлягає реєстрації як платник ПДВ, подаються суб'єктом ЗЕД один раз, разом з перерахованими вище документами. Надання копії і заяви є необхідним відповідно до листа Державної митної служби України №11/2–5670 від 05.06.98 р.

***Якщо суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності надав неповний комплект документів або документи, що містять недостовірну інформацію, митний орган може відмовити йому у взятті на облік.***

Відповідальність за достовірність інформації, зазначеній в Обліковій картці суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, несе керівник підприємства.

За наявність і повноту всіх зведень, зазначених в обліковій картці, відповідає митний інспектор, що веде облік.

Суб'єкти ЗЕД можуть оформляти товари в митниці не за місцем обліку. Для цього їм необхідно надати до митниці оформлену копію облікової картки суб'єкта ЗЕД, завірену митницею, у якій вони акредитовані. При цьому митниця при оформленні не вправі жадати від суб'єктів ЗЕД додаткових документів, що підтверджують достовірність зведень, зазначених в обліковій картці.

### **3.2. ПОРЯДОК ВІДКРИТТЯ ВАЛЮТНИХ РАХУНКІВ**

Для здійснення підприємствами України зовнішньоекономічних операцій необхідно відкрити рахунок в іноземній валюті.

Якщо юридична особа не має рахунку в банку, в якому обслуговується, то для відкриття поточного рахунку в іноземній валюті потрібно подати такі документи (табл. 3.1).

Облікова картка  
№12345/4/05/01235  
суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності  
взятого на облік у вантажному відділі  
Східної регіональної митниці

Повна назва підприємства *товариство з обмеженою відповідальністю «Гофта»*

Код ЄДРПОУ 56221132 Код КОАТУУ 7560145667

Код КФВ 20

Юридична адреса *84331 м. Краматорськ, вул. Паркова, 200*

Фактична (поштова) адреса *84331 м. Краматорськ,  
вул. Соціалістична, 33*

Ідентифікаційний номер платника податків згідно з ДРФО\* \_\_\_\_\_

Свідоцтво про державну реєстрацію *№23634891, видане місцевими  
органами влади м. Краматорськ, 25.01.04 р.*

Прізвище, ім'я, по батькові керівника підприємства, тел./факс, підпис \_\_\_\_\_

*Горбуша Анатолій Вікторович, тел. 232-54-32*

Прізвище, ім'я, по батькові головного бухгалтера, тел., підпис \_\_\_\_\_

*Бажина Олена Олександрівна, тел. 232-52-31*

Податкова інспекція (назва, адреса, тел.) Державна податкова інспекція  
*м. Краматорськ, вул. Проспект Миру, 35, тел. 239-87-55*

Поточний рахунок у національній валюті: *25800676331386*

Назва банку *АКБ «УКРСОЦБАНК»*

Юридична адреса *м. Краматорськ, вул. XIX Партз'їзду, 24*

Код ЄДРПОУ *22225566* МФО *334141*

Поточний рахунок в іноземній валюті: *25800088776634*

Назва банку *АКБ «УКРСОЦБАНК»*

Юридична адреса *м. Краматорськ, вул. XIX Партз'їзду, 24*

Код ЄДРПОУ *22225566* МФО *334141*

Прізвище, ім'я, по батькові осіб, уповноважених на роботу з митницею, тел., підпис  
*Сидорчук Олег Петрович, те. 235-66-89*

При зміні даних, зазначених у цій картці, зобов'язуюсь

у тижневий строк повідомити про це митний орган \_\_\_\_\_ підпис

М.П. \_\_\_\_\_ підпис керівника підприємства,

дата

М.П. \_\_\_\_\_ підпис інспектора

Перелік документів, необхідних для відкриття валютного рахунку

| №<br>п/п | Перелік документів   | Особа, яка<br>уповноважена<br>завіряти копії  | Примітки  |
|----------|--|---|---|
| 1        | 2  | 3   | 4   |
| 1        | Заява про відкриття поточного рахунку установленої форми   |   | Заяву підписують керівник і головний бухгалтер юридичної особи. Якщо в штатному розкладі відсутня посада головного бухгалтера або іншої особи, на яку покладена функція ведення бухгалтерського обліку і звітності, то заяву підписує тільки керівник |
| 2        | Копія свідоцтва про державну реєстрацію юридичної особи в органі виконавчої влади, іншому органі, уповноваженому здійснювати державну реєстрацію | Нотаріус або орган, що видав дане свідоцтво   | Не надається юридичними особами бюджетної сфери   |
| 3        | Копія належним чином зареєстрованого статутного документа (статуту, засновницького договору, установчого акта, положення)                        | Орган, що здійснив реєстрацію, або нотаріус. Не вимагають заповнення положення юридичних осіб публічного права, що затверджуються розпорядженнями Президента України, органу влади Автономної республіки Крим або органу місцевого самоврядування | Не надається юридичними особами публічного права, що діють на підставі законів (державні підприємства, навчальні заклади тощо)  |
| 4        | Копія довідки про внесення юридичної особи до Єдиного реєстру підприємств і організацій України  | Орган, що видав довідку, нотаріус, або уповноважений працівник банку  |   |

| 1   | 2  | 3   | 4   |
|---|--|---|---|
| 5   | Копія документа, що підтверджує взяття юридичної особи на облік в органі державної податкової служби   | Орган, що видав довідку, нотаріус або уповноважений працівник банку                             |   |
| 6   | Картка із зразками підписів і відбитка печатки встановленого зразка  | Нотаріус або організація, якій суб'єкт адміністративно підпорядкований, у встановленому порядку | У картку включаються зразки підписів осіб, яким відповідно до законодавства України чи статутними документами юридичної особи надано право розпоряджатися рахунком і підписувати розрахункові документи |
| Юридична особа, що використовує найману працю і є платником страхових внесків (додатково) |  |   |   |
| 7   | Копія документа, що підтверджує реєстрацію юридичної особи у відповідному органі Пенсійного фонду України  | Орган, що видав такий документ, нотаріус або уповноважений робітник банку                       | Якщо суб'єкт не використовує найману працю та не є платником страхових внесків, інформація про це обов'язково вказується у заяві про відкриття поточного рахунку в рядку «Довідкова інформація»         |
| 8   | Копія страхового свідоцтва, що підтверджує реєстрацію юридичної особи у Фонді соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України в якості платників страхових внесків | Орган, що видав такий документ, нотаріус або уповноважений робітник банку                       |   |
| Фізична особа — підприємець   |  |   |   |
| 1   | Заява про відкриття поточного рахунку установлені форми  |   | Заява підписується фізичною особою — підприємцем  |
| 2   | Копія свідоцтва про державну реєстрацію фізичної особи — підприємця уповноваженим органом державної влади України  | Нотаріус або орган, що видав дане свідоцтво   |   |

| 1   | 2   | 3  | 4   |
|---|---|--|---|
| 3   | Копія документа, що підтверджує взяття фізичної особи — підприємця на облік в органі державної податкової служби  | Орган, що видав довідку, нотаріус або уповноважений працівник банку        |   |
| 4   | Копія документа, що підтверджує реєстрацію фізичної особи — підприємця у відповідному органі Пенсійного фонду України   | Орган, що видав довідку, нотаріус або уповноважений працівник банку        |   |
| 5   | Картка із зразками підписів устанавленого зразка  | Уповноважений працівник банку  |   |
| Фізична особа – підприємець,<br>що використовує найману працю (додатково) |   |  |   |
| 6   | Копія документа, що підтверджує реєстрацію фізичної особи — підприємця у відповідному органі Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві і професійних захворювань в Україні як платника страхових внесків | Орган, що видав такий документ, нотаріус або уповноважений працівник банку | Якщо суб'єкт не використовує найману працю, інформація про це обов'язково вказується в заяві про відкриття поточного рахунку в рядку «Додаткова інформація» |

Якщо суб'єкт господарювання вже має в цьому банку поточний рахунок у національній валюті, і банком оформлена справа з юридичного оформлення рахунку, то відкриття нового поточного рахунку здійснюється за умов подання цим клієнтом заяви про відкриття поточного рахунку та засвідченої в установленому порядку картки із зразками підписів і відбитка печатки.

З перерахованих документів банком формується справа з юридичного оформлення рахунку, які залишаються в банку і зберігаються там, поки буде відкритий відповідний рахунок, а також протягом 5 років після закриття рахунку. Таким чином, «новими» документами є тільки заява про відкриття поточного рахунку, а також картка із зразками підписів і відбитка печатки, надана юридичною особою, і картка із зразками підписів, надана фізичними особами — підприємцями.

Заява має дві форми — для юридичних осіб і для приватних підприємців. Форма заяви про відкриття поточного рахунку для юридичних осіб приведена в додатку 1 до Інструкції, для фізичних осіб — у додатку 3 до Інструкції. Бланк заяви заповнюється від руки українською мовою (Зразок 2).

## Зразок 2

### до Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах

#### Заява

#### про відкриття поточного рахунку

Назва банку \_\_\_\_\_ АКБ «УКРСОЦБАНК» \_\_\_\_\_

Назва клієнта банку,

що відкриває рахунок, \_\_\_\_\_

*(повна і точна назва*

Товариство з обмеженою

юридичної особи/відокремленого підрозділу)

відповідальністю «Гофта»

|  |
|--|
| Ідентифікаційний код за<br>ЄДРПОУ або реєстраційний<br>(обліковий) номер за ТРДПАУ<br>50269544 |
|--|

Просимо відкрити \_\_\_\_\_ кредитний \_\_\_\_\_ рахунок у \_\_\_\_\_ доларах США \_\_\_\_\_  
*(вид поточного рахунку)* *(вид валюти)*

Із змістом Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах ознайомлені. Вимоги цієї Інструкції для нас обов'язкові.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

Додаткова інформація \_\_\_\_\_

### **Керівник**

директор  
(посада)

\_\_\_\_\_ (підпис)

Горбуша А.В.  
(прізвище, ініціали)

### **Головний бухгалтер**

\_\_\_\_\_ (підпис)

Бажина О.О.  
(прізвище, ініціали)

«14» квітня 2005 р.

М.П.

### **Відмітки банку**

Відкрити \_\_\_\_\_ рахунок  
(вид поточного рахунку)

дозволяю

**Керівник** \_\_\_\_\_  
(уповноважена (підпис)  
керівником особа)

Документи на оформлення  
відкриття рахунку перевірів  
(посада і підпис уповноваженої  
особи, на яку покладено обов'язок  
відкривати рахунки клієнтів)

Дата відкриття рахунку

«\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

| № балансового рахунку | № особистого рахунку |
|-----------------------|----------------------|
|                       |                      |

Відповідно до правил, які встановлені Інструкцією, усі юридичні особи, незалежно від форми власності, представляють у двох примірниках картку із зразками підписів і відбитком печатки, зразок якої приведений у додатку 2 до Інструкції. У дану картку заносяться зразки підписів осіб, яким відповідно до законодавства України і статутних документів юридичної особи надано право розпоряджатися рахунком і підписувати розрахункові документи.

При цьому розрізняють:

- право першого підпису — належить першому керівнику юридичної особи, якому відкривається рахунок, а також іншим уповноваженим

на це особам. Право першого підпису не може бути надано головному бухгалтеру та іншим особам, що мають право другого підпису;

- право другого підпису — належить головному бухгалтеру, а якщо немає такої посади — особі, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку і звітності, а також іншим уповноваженим на це особам. Право другого підпису не може бути надано особі, що користується правом першого підпису. Якщо юридична особа не має у своєму штаті людини, якій можна було надати право другого підпису, у картку заноситься тільки зразок «першого підпису», а в графі для «другого підпису» робиться відповідний напис.

Що стосується відбитка печатки, то він в обов'язковому порядку має містити ідентифікаційний код юридичної особи — власника рахунку. У даному випадку не дозволяється використання печаток, призначених для спеціальних цілей («для пакетів», «для пропусків»).

Заповнена картка підлягає засвідченню (на вибір):

- нотаріусом — його підпис, який засвідчує, має відповідати формі № 52 Форм реєстрів для реєстрації нотаріальних дій, нотаріальних посвідчень, що засвідчують підписи на угодах і документах. У населених пунктах, де немає нотаріальних контор або приватних нотаріусів, картки завіряються сільською, селищною, міською, районною радою;
- підписом першого керівника або його заступника і печаткою організації, якій суб'єкт адміністративно підлеглий;
- головним бухгалтером банку або іншим уповноваженим працівником банку — якщо юридична особа відкриває в даному банку не перший поточний рахунок, а право першого і другого підписів залишається за тими самими особами.

Умовний приклад заповнення картки із зразками підписів і відбитка печатки наведений у зразку 3.

Форма картки із зразками підписів, що заповнюється приватним підприємцем, приведена в додатку 4 до Інструкції. До неї включаються зразки підписів власника рахунку і/або його довірених осіб. За наявності у підприємця печатки, її відбиток (з ідентифікаційним номером) також включається в картку. Картка заповнюється в двох примірниках.

Коли всі документи в належному вигляді зібрані, можна звертатися в банк безпосередньо для відкриття валютного рахунку.

Порядок відкриття валютного рахунку, як і перелік документів, які для цього подаються, залежить від того, чи є суб'єкт клієнтом банку і чи був він раніше цим банком ідентифікований.



## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

**Зразок 3**  
до Інструкції про порядок відкриття,  
використання і закриття рахунків  
у національній та іноземних валютах

### КАРТКА із зразками підписів і відбитка печатки

Власник рахунку  
Повна назва Товариство з обмеженою

### Відмітка банку

Дозвіл на прийняття зразків  
підписів

відповідальністю «Гофта»

**Головний бухгалтер** \_\_\_\_\_  
(або інша уповноважена (підпис)  
на це особа банку)

Скорочена назва ТОВ «Гофта»  
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 56221132

Місце розташування м. Донецьк, вул. Паркова, 41

### Інші відмітки

Тел. № 232-52-51  
Назва організації, якій клієнт адміністративно  
підпорядкований \_\_\_\_\_  
(міністерство, відомство,

центральна кооперативна або громадська організація)  
Назва банку АКБ «УКРСОЦБАНК»  
Місце розташування банку м. Донецьк, вул. Арцищенко, 5

Наводимо зразки підписів і відбитка печатки, які просимо  
вважати обов'язковими під час здійснення операцій за по-  
точним рахунком № \_\_\_\_\_.  
Чеки та інші розпорядження за рахунком просимо вважати  
дійсними в разі наявності на них одного першого і одного  
другого підписів.

|               | Посада                    | Прізвище, ім'я та по-батькові | Зразок підпису | Зразок відбитка печатки |
|---------------|---------------------------|-------------------------------|----------------|-------------------------|
| Перший підпис | <i>Директор</i>           | <i>Горбуша</i>                |                |                         |
|               |                           | <i>Анатолій</i>               |                |                         |
|               |                           | <i>Вікторович</i>             |                |                         |
| Другий підпис | <i>Головний бухгалтер</i> | <i>Бажана</i>                 |                |                         |
|               |                           | <i>Олена</i>                  |                |                         |
|               |                           | <i>Олександрівна</i>          |                |                         |

Місце для відбитка  
печатки організації,  
що засвідчила

Повноваження та підписи керівника  
і головного бухгалтера, які діють відповідно  
до статусу (положення), засвідчує:

Строк повноважень  
і підписи службових  
осіб, які тимчасово

повноваження та  
підписи клієнта

(посада і підпис керівника організації,  
якій клієнт адміністративно підпорядкований)

користуються правом  
першого або другого  
підпису,

засвідчуємо \_\_\_\_\_

**Керівник,**

**Гол. бухгалтер**

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

---

**Посвідчувальний напис нотаріуса (форма №52)**

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

Я, \_\_\_\_\_, нотаріус  
державний (приватний) \_\_\_\_\_

*(найменування нотаріальної  
контори, нотаріального округу)*

Засвідчую справжність підпису \_\_\_\_\_  
*(посада, найменування юридичної особи,*

\_\_\_\_\_  
*прізвище, ім'я та по батькові представника)*

який зроблено у моїй присутності.

Особу представника встановлено, повноваження його пере-  
вірено. Зареєстровано в реєстрі за № \_\_\_\_\_

Стягнуто \_\_\_\_\_  
*(державного мита, плати)*

\_\_\_\_\_ *нотаріус*  
*печатка* *підпис*

| <b>Видані грошові чеки</b> |     |      |      |     |      |
|----------------------------|-----|------|------|-----|------|
| Дата                       | з № | до № | Дата | з № | до № |
|                            |     |      |      |     |      |
|                            |     |      |      |     |      |
|                            |     |      |      |     |      |
|                            |     |      |      |     |      |
|                            |     |      |      |     |      |
|                            |     |      |      |     |      |

<sup>1</sup> Підписи керівника і головного бухгалтера вимагаються у випадку, передбаченому пунктом 18.16 Інструкції

<sup>2</sup> За рахунки юридичних осіб, якщо повноваження і підписи не засвідчені організацією, якій клієнт адміністративно підпорядкований

Якщо валютний рахунок відкривається там, де і гривневий, і суб'єкт вже ідентифікований, належним чином заповнені і підписані бланки заяви про відкриття поточного рахунку, то і картки із зразками підписів можуть бути представлені суб'єктом у банк.

Якщо ж суб'єкт не є клієнтом банку, то для відкриття рахунку необхідна обов'язкова особиста присутність:

- при відкритті рахунку юридичної особи — осіб, що мають право першого і другого підпису, власників цієї юридичної особи, а також фізичних осіб, що мають суттєву участь у цій юридичній дії (у випадку якщо юридична особа є господарським товариством);
- при відкритті рахунку фізичної особи — підприємця — самого підприємця, а також його довірених осіб.

Перераховані особи при звертанні в банк мають:

- пред'явити паспорт або документ, що його заміняє, а також довідку про присвоєння ідентифікаційного номера платника податків; представника юридичної особи і приватного підприємця — а також і документи, що підтверджують їх повноваження;
- представити документи (копії), необхідні для відкриття валютного рахунку (розглянуті вище).

На підставі цих документів уповноважений працівник банку спочатку здійснює ідентифікацію суб'єкта. Після ідентифікації працівник банку робить ксерокопії відповідних сторінок паспорта і довідки про присвоєння ідентифікаційного номера, що завіряються підписами працівника банку і фізичної особи — власника цих документів. Дані ксерокопії разом з пакетом поданих документів зберігаються в справі з юридичного оформлення рахунку.

Слід зазначити, що банк має право зажадати й інші документи і дані, необхідні для з'ясування суті діяльності суб'єкта, його фінансового стану, а також особистих його представників. У випадку неподання таких документів рахунок суб'єкту не відкривається.

Якщо ідентифікація пройшла успішно і всі необхідні документи присутні, то між банком і суб'єктом укладається у письмовій формі договір банківського обслуговування, у якому, зокрема, визначаються умови і термін відкриття валютного рахунку, особливості його функціонування, а також розмір і умови оплати цієї послуги. Форму договору банк розробляє самостійно.

Після підписання договору працівник банку в заяві про відкриття поточного рахунку вказує дату відкриття і номер рахунку. Номер відкритого валютного рахунку також вказується в картці із зразками підписів.

Днем відкриття поточного рахунку в іноземній валюті вважається дата, зазначена на заяві про відкриття цього рахунку в розділі «Оцінки банку». До одержання банком повідомлення про постанову даного рахунку на податковий облік операції по ньому будуть здійснюватися тільки по зарахуванню засобів. Видаткові операції можна буде здійснювати після того, як банк одержить зазначене повідомлення. Форма цього повідомлення приведена в додатку 1 до Порядку представлення податковим органам Повідомлення про відкриття (закриття) рахунків в установах банків, затвердженому наказом ДПАУ від 01.08.2001 р. №306. Воно заповнюється суб'єктом (кульковою ручкою, пастою темного кольору), після чого направляється в податковий орган. Останній, у 3-денний термін з моменту його одержання, зобов'язаний прямо або через суб'єкта передати банку (у якому відкритий рахунок) корінець Повідомлення з оцінкою про постанову рахунку на податковий облік.

**Валютні рахунки бувають:**

- поточні;
- кредитні;
- депозитні (до 12 місяців);
- розподільчі.

**Поточний рахунок** — рахунок, який відкривається банком клієнту на договірній засаді для збереження грошових коштів і для здійснення розрахунково-касових операцій застосовуючи платіжні інструменти згідно умов договору та вимог законодавства України.

**Кредитні рахунки** — відкриваються банками на договірній засаді і призначаються для обліку кредитів, наданих шляхом оплати розрахункових документів або перерахуванням кредитних засобів на поточний рахунок позичальника відповідно до умов кредитних угод.

**Розподільчий рахунок** (транзитний) — на який зараховується ви-торг. Ще його називають гарантійним чи блокуючим.

**Депозитні рахунки** — відкриваються підприємством на певний строк, обумовлений договором, який укладається між власником рахунку і установою банку на певний строк, або без визначення такого строку під обумовлені відсотки (дохід) і належать поверненню клієнту згідно з законодавством України і умовами договору.

Нормативним документом, що регулює порядок відкриття поточних рахунків у іноземній валюті, є Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній і іноземній валютах, затверджена постановою Правління Національного банку України від 12.11.2003 р. №492. Відповідно до її положень, суб'єкт господарювання, будь то юридична чи фі-

зична особа — підприємець (далі суб'єкт), може відкрити такий рахунок у будь-якому банку на свій вибір. Виняток з цього правила складають випадки, коли банк не має можливості прийняти на банківське обслуговування або якщо таке відмовлення не допускається законом чи банківськими правилами.

Відмовити у відкритті рахунку банк може, якщо суб'єкт не надасть повний пакет документів для своєї ідентифікації чи якщо він не згодний з умовами, відповідно до яких банк надає клієнтам свої послуги.

Таким чином, перш ніж відкрити валютний рахунок, необхідно ознайомитися з умовами банку, на яких останній готовий цей рахунок відкрити і надалі обслуговувати. Ці умови обумовлюються в договорі банківського рахунку.

Якщо умови влаштовують, і суб'єкт зупиняє свій вибір на конкретному банку, можна приступати безпосередньо до процедури відкриття валютного рахунку.

Кошти з поточного рахунку переводяться на депозитний рахунок, а після закінчення терміну зберігання повертаються на поточний рахунок.

Залежно від суми валюти депозитний рахунок може відкриватися від 1 до 12 місяців.

Мінімальна сума іноземної валюти визначається банком.

Попередній імпорتنий депозит відкривається при здійсненні бартерної операції, але не пізніше, ніж через три робочі дні з моменту вступу в силу бартерного договору і діє на весь період бартерної (товарообмінної) операції.

Депозит повертається суб'єкту ЗЕД протягом трьох банківських днів з дати надання копії митної декларації, що засвідчує одержання товарів за імпортом.

Валютні ресурси, що враховуються підприємством, за правом приналежності поділяють на:

- власні валютні ресурси;
- валютні ресурси особливого призначення;
- позикові валютні ресурси.

***Позикові валютні ресурси*** — це такі, які отримані підприємством на певний строк у вигляді позички банку чи відповідно до визначених зобов'язань перед іншими кредитними установами.

За відкриття валютних рахунків і здійснення операцій з них підприємство платить комісійну винагороду у валюті. Кожен уповноважений банк встановлює свої тарифи ставок комісійних винагород.

Крім того, банк стягує з підприємств суму у валюті в оплату поштово-телеграфних, комісійних винагород іноземних банків та інших витрат, фактично зроблених у зв'язку із здійсненням валютних операцій.

Як правило, банк нараховує й виплачує відсотки з операцій на валютних рахунках. Нарахування відсотків здійснюється один раз у квартал за відсотковими ставками, що визначаються на основі ставок по короткострокових депозитах на міжнародному валютному ринку.

Використання іноземної валюти суб'єктами ЗЕД має здійснюватися згідно Правил «Використання готівкової іноземної валюти на території України» затвердженими постановою Правління НБУ від 26.03.1998 р. за №119.

Іноземна валюта, що є на поточних валютних рахунках, може бути за розпорядженням власника:

1. Переведена за кордон у прийнятій банківській формі з експортно-імпортних операцій.

2. Перерахована на рахунок суб'єкта ЗЕД для наступного переводу за кордон для оплати імпортованих товарів.

3. Перерахована на валютні рахунки іншим підприємствам (нерезидентам, першим посередникам, транспортним, страховим організаціям) в оплату товарів (наданих послуг), вироблених цими підприємствами.

4. Використана на оплату заборгованості по кредитах в іноземній валюті, отриманих у банку, банківські комісії і поштово-телеграфні витрати.

5. Використана на оплату витрат на відрядження, відповідно до чинних правил, а також на представницькі витрати.

6. Для забезпечення експлуатаційних витрат за кордоном.

7. Використана для продажу на внутрішньому ринку на УМВБ.

В розрахунках між резидентами і нерезидентами в межах торгового обороту використовується як засіб платежів іноземна валюта. Такі розрахунки мають здійснюватися тільки через уповноважені банки.

Здійснення розрахунків між резидентами і нерезидентами в межах торгового обороту в валюті України дозволяється за умови наявності індивідуальної ліцензії Національного банку України.

Валюта України є єдиним законним засобом платежів на території України, яка приймається без обмежень для оплати всіх вимог і зобов'язань, якщо інше не передбачене Декретом та іншими актами валютного законодавства України.

Уповноважені банки зобов'язані купляти іноземну валюту на міжбанківському ринку України за дорученням і за рахунок резидентів з метою забезпечення виконання обов'язків резидентів.

Валютні цінності та інше майно резидентів, яке перебуває за межами України, має обов'язково декларуватися в Національному банку України.

Найважливішим завданням обліку валютних засобів і операцій з ними є достовірне відображення відповідної інформації на передбачених

для цієї мети бухгалтерських рахунках і в регістрах синтетичного й аналітичного обліку.

Всі операції за валютними рахунками реєструються на підставі банківських виписок і прикладених до них підтверджувальних документів.

У банківській виписці обов'язково вказуються валютні суми (вхідне сальдо на початок дня, суми з операцій, вихідне сальдо на кінець дня), а також у гривневому еквіваленті.

Основні рахунки обліку іноземної валюти, товарно-матеріальних цінностей, виконаних робіт, наданих послуг у зовнішньоекономічній діяльності, тобто для бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з рухом валюти, мають здійснюватися відповідно до Інструкції №291.

До сум, що перебувають у дорозі, належать:

- виторг, отриманий підприємствами за реалізовані послуги, продукцію і виконані роботи, внесений у банк для зарахування на валютний рахунок;
- валютні ресурси, перераховані на УМВБ для їх продажу;
- кошти в іноземній валюті, прийняті до обліку за телеграфним повідомленням іноземного банку про зроблений платіж за рахунок акредитиву, до надходження підтверджувальних документів (рахунків-фактур, актів тощо).

Методика обліку за цими рахунками аналогічна методиці обліку іноземної валюти в касі і на валютних рахунках:

- аналітичний облік ведеться у відповідних валютах;
- синтетичний облік — у грошовій одиниці України.

Бухгалтерія підприємства перевіряє правильність й обґрунтованість проведених банком операцій за розрахунковими рахунками і, якщо буде виявлена помилка, повідомляє відділення банку протягом 10 днів із дня одержання виписки. Виправлення у виписці банку підтверджуються підписом головного бухгалтера установи банку та відбитком круглої печатки. Виправлення в первинних документах не дозволяється.

Банк видає виписки в розрізі валют і в українській гривні. Паралельно із записами в журналах-ордерах з валютних рахунків у грошовій одиниці України, необхідно також відображати аналогічні записи у валюті відкритого рахунку за її номіналом. Для цього відкривають другий комплект облікових регістрів, або роблять запис даних через дріб.

Враховуючи національний план рахунків, синтетичний облік наявності й руху валютних ресурсів, а також різних операцій зовнішньоекономічної діяльності рекомендується здійснювати на таких рахунках (табл. 3.2).

## Рахунки обліку операцій в іноземній валюті

| Найменування рахунку  | Примітки  |
|---|---|
| 1   | 2   |
| <b>302</b> – «Каса в іноземній валюті»<br><b>304</b> – «Операційна каса в іноземній валюті»   | За субрахунком 302 відображається надходження коштів в іноземній валюті в касу підприємства (за дебетом) та їх сплата, списання (за кредитом) |
| <b>312</b> – «Поточні рахунки в іноземній валюті»<br><b>3121</b> – «Валютний рахунок у країні»<br><b>3122</b> – «Валютний рахунок за кордоном»<br><b>3123</b> – «Транзитний валютний рахунок»<br><b>314</b> – «Інші рахунки в банках в іноземній валюті»  | Ці рахунки відповідно до Інструкції № 291 призначені для узагальнення інформації про наявність та рух коштів в іноземній валюті               |
| <b>333</b> – «Кошти в дорозі в національній валюті»   | Незважаючи на те, що зазначений субрахунок не валютний, саме він використовується при здійсненні операцій при купівлі іноземної валюти        |
| <b>334</b> – «Кошти в дорозі в іноземній валюті»<br><b>332</b> – «Грошові документи в іноземній валюті»   | Цей субрахунок застосовується, як правило, при здійсненні операцій із продажу іноземної валюти  |
| <b>362</b> – «Розрахунки з іноземними покупцями»<br><b>3621</b> – «Розрахунки з іноземними покупцями по грошових операціях»<br><b>3622</b> – «Розрахунки з іноземними покупцями по бартерних операціях»   | Аналітичний облік ведеться у валюті, обумовленій договором з кожним покупцем, з кожного пред'явленого до оплати рахунку                       |
| <b>372</b> – «Розрахунки з підзвітними особами»<br><b>3722</b> – «Розрахунки з підзвітними особами в іноземній валюті»<br><b>3772</b> – «Розрахунки з іншими дебіторами в іноземній валюті»<br><b>3712</b> – «Розрахунки за виданими авансами в іноземній валюті»<br><br><b>40</b> – «Статутний фонд»<br><b>44</b> – «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» | Те саме   |



| 1  | 2  |
|--|--|
| <p><b>502</b> – «Довгострокові кредити банків в іновалюті»</p> <p><b>504</b> – «Відстрочені кредити банків в іновалюті»</p> <p><b>506</b> – «Інші довгострокові позички в іновалюті»</p> <p><b>512</b> – «Довгострокові векселя в іновалюті»</p> <p><b>602</b> – «Короткострокові кредити банків в іновалюті»</p> <p><b>606</b> – «Прострочені позички в іновалюті»</p> <p><b>604</b> – «Відстрочені короткострокові кредити банків в іновалюті»</p> |  |
| <p><b>612</b> – «Поточна заборгованість з довгострокових зобов'язань в іновалюті»</p> <p><b>622</b> – «Короткострокові векселя видані в іновалюті»</p>   |  |
| <p><b>6321</b> – «Розрахунки з іноземними постачальниками і замовниками з грошових операцій»</p> <p><b>6321</b> – «Розрахунки з іноземними постачальниками і замовниками по бартерних операціях»</p>   | <p>Це облік розрахунків за товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником у розрізі кожного документа (рахунку) на оплату</p> |
| <p><b>64</b> – «Розрахунки за податками і платежами»</p> <p><b>65</b> – «Розрахунки за страхуванням»</p> <p><b>67</b> – «Розрахунки з учасниками»</p> <p><b>68</b> – «Розрахунки за іншими операціями»</p> <p><b>711</b> – «Дохід від реалізації іноземної валюти»</p>   |  |
| <p><b>714</b> – «Дохід від операційної курсової різниці»</p>   | <p>Узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць по активах і зобов'язаннях підприємства, пов'язаними з операційною діяльністю підприємства</p>  |
| <p><b>744</b> – «Дохід від не операційної курсової різниці»</p>  | <p>Узагальнюється інформація про курсову різницю по активах і зобов'язаннях в іноземній валюті, що пов'язана з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства</p>                                   |

| 1   | 2  |
|---|--|
| <b>746</b> – «Інші доходи від звичайної діяльності»   | Відображається різниця між сумою зобов'язання, що виникло на дату одержання (визнання) за бартерним контрактом активів (робіт, послуг), і сумою дебіторської заборгованості за передані за бартерним контрактом активи |
| <b>791</b> – «Результат основної діяльності»<br><b>792</b> – «Результат фінансових операцій»<br>Сальдо з цих рахунків на кінець місяця списується на рахунок 44 | За кредитом – порядок закриття рахунків обліку доходів (71,70).<br>За дебетом – відображення суми в порядку закриття рахунків витрат (94, 97)  |
| <b>942</b> – «Собівартість реалізованої іноземної валюти»   | На цьому рахунку відображається балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації.<br>Кореспонденція: Д791–К942   |
| <b>945</b> – «Втрати від операційної курсової різниці»  | Ведеться облік втрат по активах і зобов'язаннях операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти   |
| <b>974</b> – «Втрати від не операційних курсових різниць»   | Відображаються втрати по активах і зобов'язаннях неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти  |
| <b>977</b> – «Інші витрати звичайної діяльності»  | Відображається різниця між сумою зобов'язання, що виникло на дату одержання (визнання) за бартерним контрактом активів (робіт, послуг) і сумою дебіторської заборгованості за передані за бартерним контрактом активи  |

**Підприємства, що використовують 8 клас рахунків для обліку відповідних витрат, ведуть такі рахунки**

|                                       |  |
|---------------------------------------|--|
| <b>84</b> – «Інші операційні витрати» | На цьому рахунку ведеться облік втрат від курсових різниць   |
| <b>85</b> – «Інші витрати»            | На рахунку ведеться облік витрат на інвестиційну і фінансову діяльність підприємства, а також витрат від надзвичайних подій, включаючи витрати від не операційної курсової різниці |

### 3.3. ПОРЯДОК ВЕДЕННЯ АНАЛІТИЧНОГО І СИНТЕТИЧНОГО ОБЛІКУ ІНОЗЕМНОЇ ВАЛЮТИ

#### Аналітичний облік

Аналітичний облік розрахункових операцій покликаний забезпечити необхідну деталізацію стану розрахунків між партнерами, виконання окремих контрактів за всіма пунктами, дотримання передбачених форм розрахунків та термінів платежу.

Аналітичний облік може вестися по іноземних партнерах, по країнах, а також номерах контрактів, окремо в розрізі кожного документа (рахунку) на оплату.

Регістри аналітичного обліку необхідно відкривати на кожного іноземного партнера, а на завершення місяця, на підставі підсумкових записів цих регістрів, набирати зведений регістр синтетичного обліку (Зразок 4–5).

#### Зразок 4. Відомість обліку іноземних валют

Аналітична відомість обліку іноземної валюти на поточному валютному рахунку в доларах США

Сальдо на початок січня — 2000\$

Курс НБУ — 5,3 грн./\$

Балансова вартість іноземної валюти в гривнях — 10600

| № пп         | Дата та № документа | Найменування покупця, постачальника | Заборгованість з балансу | Перераховано іноземну валюту | Курс гривні | Перераховано гривень |
|--------------|---------------------|-------------------------------------|--------------------------|------------------------------|-------------|----------------------|
| 1            | 2.01, № 55          | Фірма «Конус»                       | Надходження              | 3000                         | 5,35        | 16050                |
| 2            | 5.01, № 83          | Фірма «Форум»                       |                          | 5000                         | 5,38        | 26900                |
| <b>Разом</b> |                     |                                     |                          | 8000                         | X           | 42950                |
| 1            | 3.01, № 10          | Фірма «ЛТД»                         | Витрачення               | 2000                         | 5,33        | 10660                |
| 2            | 6.01, № 15          | Фірма «ДРТ»                         |                          | 1500                         | 5,41        | 8115                 |
| 3            | 15.01, №20          | Надходження до каси                 |                          | 2450                         | 5,42        | 13279                |
| <b>Разом</b> |                     |                                     |                          | 5950                         | X           | 32054                |

Залишок на 31січня

Долар США — 4050;

Курс НБУ — 5,44 грн./\$

Балансова вартість іноземної валюти в гривнях — 22032

Аналітичний облік за рахунками 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» та 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті» ведеться в розрізі кожної іноземної валюти в аналітичній відомості обліку іноземних валют (зразок 4) та картці аналітичного обліку (зразок 5).

**Зразок 5.** Картка аналітичного обліку

| <b>Картка аналітичного обліку</b>                           |                                  |                   |        |                    |        |
|---|----------------------------------|-------------------|--------|--------------------|--------|
| <b>до рахунку 312 «Поточний рахунок в іноземній валюті»</b> |                                  |                   |        |                    |        |
| Назва валюти – долар США                                    |                                  |                   |        |                    |        |
| Сальдо на початок місяця в іноземній валюті:                |                                  |                   |        |                    |        |
| Долар – 2000  |                                  |                   |        |                    |        |
| Гривні – 10600  |                                  |                   |        |                    |        |
| Дата  | Курс на дату здійснення операції | Оборот за дебетом |        | Оборот за кредитом |        |
|   |                                  | \$                | гривні | \$                 | гривні |
| 2.01  | 5,35                             | 3000              | 16050  | -                  | -      |
| 3.01  | 5,38                             | -                 | -      | 2000               | 10660  |
| 5.01  | 5,33                             | 5000              | 26900  | -                  | -      |
| 6.01  | 5,41                             | -                 | -      | 1500               | 8115   |
| 15.01   | 5,42                             | -                 | -      | 2450               | 13279  |
| Всього оборот   |                                  | 8000              | 42950  | 5950               | 32054  |
| Курсова різниця   |                                  |                   | 636    |                    | 100    |
| Всього в національній валюті                                |                                  |                   | 43586  |                    | 32154  |

Сальдо на 31.01. п. р.:

Долар – 4050

Гривні – 22032

У регістрах синтетичного обліку за рахунками розрахунків має бути передбачений стовпчик для курсу валюти НБУ на дату операції (за її номіналом), за якою здійснюється перерахунок інвалютної суми в гривневий еквівалент, також можна відкривати інші комплекти облікових регістрів або робити запис даних при лінійно-позиційній будові регістрів.

По закінченні місяця, на підставі підсумкових даних цих регістрів, складається зведений журнал та відомість за рахунками 312 і 314.

### **Облік іноземної валюти в касі**

Уповноважені банки встановлюють ліміти залишків іновалюти в касах суб'єктів господарювання, яким дозволяється здійснювати операції з наявною іновалютою.

Понадлімітні залишки наявної іновалюти підлягають повній інкасації в установі банку не пізніше наступного банківського дня. У випадку відсутності встановленого ліміту, наявна іновалюта підлягає повній інкасації в установі банку.

Прийом наявної валюти здійснюється обов'язково з використанням контрольно-касового апарату. Валютний виторг підлягає обов'язковій здачі в банк.

Облік наявної іновалюти ведеться за місцем зберігання валюти і за її видами.

Документальне оформлення валютних операцій тотожно документальному оформленню руху коштів у національній одиниці, рух валюти у документах відображається в її номінальному численні.

Для аналітичного обліку валютних ресурсів у касі на кожен вид валюти має бути відкрита касова книга.

Порядок записів у касових книгах за обліком наявної валюти регламентований Порядком ведення касових операцій у народному господарстві України (під копірку, відривна частина — звіт касира та первинний документ здається в бухгалтерію під розписку, де здійснюється обробка звіту касира).

Особливістю порядку відображення валютних операцій є те, що перед тим, як показати рух іновалюти чи засобів у розрахунках, необхідно відрегулювати балансову оцінку активів і пасивів. Тому перш ніж зробити обробку звіту касира бухгалтер має відрегулювати оцінку іновалютної готівки в касі на початок дня за курсом НБУ, що діє на весь день складання звіту.

Після цього бухгалтер робить перерахунок касових операцій в іновалюті в гривневий еквівалент за цим курсом.

Обліковий регістр з іновалюти складається на підставі оброблених звітів касира в гривнях. Обліковий регістр рекомендується складати на кожен вид валюти, а потім всю інформацію про рух готівки узагальнювати у зведеному журналі-ордері.

Синтетичний облік іновалютної готівки ведеться відповідно до Інструкції №291 і використовуються такі рахунки:

- рахунок 302 «Каса в іноземній валюті»;
- рахунок 304 «Операційна каса в іноземній валюті».

За дебетом цього рахунку відображається надходження іновалютної готівки, а за кредитом — її зменшення.

### **3.4. ОБ'ЄКТИ, ЦІЛІ І ЗАДАЧІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ**

Зовнішньоекономічні зв'язки підприємств — сукупність господарських операцій, що з погляду бухгалтерського обліку можна поділити на:

- операції з обліку руху товарів та надання послуг;
- операції з обліку руху капіталу.

Облік господарських операцій з руху товарів та надання послуг — це облік традиційних у зовнішньоекономічних відносинах операцій експорту, імпорту, реекспорту, бартеру, продажу і придбання ліцензій, «ноу-хау», технічної документації, оренди імпортного устаткування (фінансовий лізинг).

Облік руху капіталу — це облік інвестицій, у тому числі придбання й продаж цінних паперів, а також одержання фінансових (банківських) кредитів.

#### **Цілі бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності**

1. Відображення в бухгалтерському обліку валютних операцій у валюті їх здійснення і паралельно у валюті звітності за курсом НБУ на дату здійснення операції.

2. Своєчасне надання адміністрації, податковим і статистичним органам інформації про товарний рух, ефективність його використання, про доходи, витрати, фінансові результати, обов'язкові відрахування і платежі.

Забезпечення своєчасних і правильних розрахунків по зовнішньоторговельних операціях.

#### **Задачі бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності**

##### ***1. Методологічного характеру***

Пов'язані з використанням національного Плану бухгалтерських рахунків і правильним відображенням на них операцій з зовнішньоекономічної діяльності.

##### ***2. Методичного характеру***

Пов'язані із систематизацією інформації про об'єкти зовнішньоекономічної діяльності.

Ці задачі спрямовані на:

- достовірне відображення інформації в первинних і зведених документах, в регістрах синтетичного і аналітичного обліку;
- раціональна побудова цих регістрів;
- формування вихідних документів при автоматизації облікових робіт.

### ***3. Організаційного характеру***

Задачі цього комплексу спрямовані на раціоналізацію бухгалтерського обліку, пов'язану з чітким розподілом функціональних обов'язків серед працівників бухгалтерії. Серед цих обов'язків мають бути виділені такі, як:

- організація матеріальної відповідальності і контроль за забезпеченням зберігання товарно-матеріальних цінностей і грошових (валютних) ресурсів;
- вибір схеми обліку відповідних об'єктів і формування графіків документообігу;
- визначення періодичності зіставлення поточної звітності, товарного руху, реєстрів синтетичного й аналітичного обліку бухгалтерської звітності.

### ***4. Технічне забезпечення***

Раціональне ведення обліку зовнішньоекономічної діяльності за допомогою комп'ютерної техніки.

Для вирішення цих задач необхідно дотримуватися таких принципів:

1. Усі грошові вимірники валютних ресурсів та валютних операцій мають бути приведені до єдиної валюти. Як правило, такою валютою є національна валюта тієї держави, на території якої здійснює свою діяльність суб'єкт.

2. Поряд з використанням єдиної валюти необхідно паралельно враховувати валютні ресурси та валютні операції в реальній валюті відповідних країн з метою досягнення достовірної інформації про стан платежів і розрахунків, що дозволяє здійснювати контроль і приймати своєчасні управлінські рішення щодо довгострокової заборгованості.

3. Облік має бути засобом контролю за дотриманням законодавства й доцільністю валютних операцій, наявністю валютних цінностей, їх зберіганням і правильним використанням.

4. Зовнішньоекономічна діяльність вимагає оформлення спеціальних документів, пов'язаних з експортно-імпортними операціями, інвестиціями, митним контролем, аналітикою доходів та витрат, обліком розрахунків з партнерами, розподілом прибутку між учасниками тощо.

## ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

**1. Декларування товарів на митниці може здійснювати:**

- а) маклер;                      б) дилер;                      в) брокер.

**2. За наявність та повноту свідчень у обліковій картці суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності відповідає:**

- а) брокер;                      б) підприємство;                      в) митний інспектор.

**3. За достовірність інформації в обліковій картці суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності відповідає:**

- а) брокер;                      б) підприємство;                      в) митний інспектор.

**4. Депозитний рахунок відкривається підприємством:**

- а) на певний строк, згідно договору з банком;  
б) на весь час діяльності підприємства;  
в) на певний строк для обліку кредитів.

**5. Транзитний рахунок застосовується підприємством:**

- а) для зарахування валютних ресурсів;  
б) для зарахування кредитів;  
в) для здійснення розрахунків.

**6. Імпортний депозитний вклад вертається суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності:**

- а) протягом п'яти банківських днів;  
б) протягом трьох банківських днів;  
в) в день пред'явлення ВМД.

**7. Імпортний депозитний вклад відкривається суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності:**

- а) протягом п'яти банківських днів;  
б) протягом трьох банківських днів;  
в) в день складання бартерної угоди.

**8. Валютні кошти за правом приналежності поділяються на:**

- а) поточні;                      б) депозитні;                      в) власні.

**9. Сума попереднього імпортного депозиту визначається:**



- а) згідно бартерної угоди;
- б) у відсотках від загальної вартості бартерної угоди;
- в) визначається банком.

**10. Сума попереднього імпортного депозиту становить:**

- а) 100% від бартерної угоди;
- б) 5% від бартерної угоди;
- в) від 5% до 50% бартерної угоди;
- г) 50% від бартерної угоди.

**11. Іноземна валюта на транзитному рахунку може бути власником:**

- а) використана на відрядження;
- б) перерахована на поточний рахунок;
- в) перерахована постачальнику.

**12. До коштів, які перебувають у дорозі, належать:**

- а) ресурси, які перераховані для продажу;
- б) ресурси, які перераховані на поточний рахунок;
- в) ресурси, які повернені кредитору.

**13. При визначенні помилок у виписках банку необхідно повідомити банк:**

- а) одразу після їх визначення;
- б) протягом 10 днів з дня їх визначення;
- в) протягом 5 днів з дня їх визначення.

**14. Синтетичний облік іноземної валюти ведеться:**

- а) в національній валюті за курсом НБУ;
- б) в іноземній валюті;
- в) в іноземній та національній валюті за курсом НБУ.

**15. Аналітичний облік іноземної валюти ведеться:**

- а) в національній валюті за курсом НБУ;
- б) в іноземній валюті;
- в) в іноземній та національній валюті за курсом НБУ.

**16. Курсова різниця гривні до іноземної валюти, відповідно виписці банку на відповідному рахунку в іноземній валюті:**

- а) збільшує залишок іноземної валюти;
- б) не збільшує залишок іноземної валюти;

- в) впливає на балансову вартість іноземної валюти;
- г) не впливає на балансову вартість іноземної валюти.

**17. Згідно плану рахунків, грошові кошти в іноземній валюті в дорозі враховуються на рахунку:**

- а) 333;
- б) 314;
- в) 334.

**18. Згідно плану рахунків, розрахунки з іноземними постачальниками враховуються на рахунку:**

- а) 362;
- б) 632;
- в) 622.

**19. Згідно плану рахунків, авансові внески іноземним постачальникам враховуються на рахунку:**

- а) 362;
- б) 3772;
- в) 3712.

**20. Згідно плану рахунків, розрахунки з іноземними кредиторами по довгострокових кредитах враховуються на рахунку:**

- а) 602;
- б) 502;
- в) 606.

**21. Згідно плану рахунків, використовується наступний валютний рахунок за межами України:**

- а) 314;
- б) 3123;
- в) 3122.

**22. Згідно плану рахунків, розрахунки з підзвітними особами в іноземній валюті враховуються на рахунку:**

- а) 3772;
- б) 3712;
- в) 3722.

**23. Зовнішньоекономічні зв'язки підприємства з точки зору бухгалтерського обліку поділяються на:**

- а) операції з обліку національних кредитів;
- б) операцій з обліку руху товарів;
- в) операцій з обліку оперативного лізингу.

**24. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах визначаються:**

- а) Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- б) П (С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»;

в) Декретом КМУ «Про систему валютного регулювання та валютного контролю».

**25. Визначте документи, які стосуються другорядного валютного контролю:**

- а) зовнішньоекономічні контракти;
- б) облікові картки на кожний вид товарів до кожної митної декларації;
- в) накладні, рахунки.

### **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ**

1. Що необхідно для здійснення ЗЕД?
2. Які документи необхідні для реєстрації суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності?
3. Які вимоги митних органів до документів, наданих підприємством для реєстрації?
4. Які документи необхідні для відкриття валютного рахунку?
5. Які вимоги до відкриття валютного рахунку?
6. Види валютних рахунків, їх особливості.
7. Які застосовуються рахунки для обліку операцій в іноземній валюті?
8. Розкрити порядок здійснення аналітичного обліку розрахункових операцій в іноземній валюті.
9. Розкрити порядок здійснення синтетичного обліку розрахункових операцій в іноземній валюті.
10. Порядок здійснення обліку валюти в касі.
11. Основні цілі бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності.
12. Задачі бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності.
13. Об'єкти бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності.
13. Хто несе відповідальність за інформацію в обліковій картці суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності в митних органах?
14. Хто несе відповідальність за інформацію та правильність заповнення облікової картки суб'єкта в митних органах?
15. На які цілі можуть витрачатися валютні кошти підприємства?
16. Які обов'язки СПД перед контрольними органами під час відкриття валютних рахунків?

## РОЗДІЛ 4 ОБЛІК ВАЛЮТНО-ФІНАНСОВИХ ОПЕРАЦІЙ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

*Іноземна валюта, особливості її обліку  
на рахунках бухгалтерського обліку.*

*Облік операцій з придбання і продажу іноземної валюти.*

*Курсові різниці, відображення їх в обліку та звітності.*

*Облік розрахунків з підзвітними особами.*

*Кредиторська і дебіторська заборгованість, облік і оцінка.*

### 4.1. ІНОЗЕМНА ВАЛЮТА І ОСОБЛИВОСТІ ЇЇ ОБЛІКУ

П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах і порядок відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України.

В зовнішньоекономічній діяльності розрізняють близькі за значенням поняття «операції з валютними цінностями» та «операції в іноземній валюті».

**Валютні ресурси (цінності)** — являють собою грошові активи підприємств, у складі яких існують:

1. Інвалюта, що враховується на валютному рахунку й інших грошових рахунках.
2. Інвалюта, що враховується у формі зобов'язань і на фондових рахунках.
3. Цінні папери (акції, облігації, чеки, векселя), оцінка яких здійснена в інвалюті.
4. Дорогоцінні метали (золото, срібло, платина тощо).

**Операції з валютними цінностями** — це такі операції, об'єктом яких виступає іноземна валюта у вигляді американських доларів, євро тощо.

**Відповідно до Декрету №15–93, резиденти і нерезиденти мають право бути власниками валютних цінностей, що розташовані:**

- на території України;
- за межами території України, крім випадків, передбачених законодавством України.

Також вони мають право здійснювати валютні операції з валютними цінностями з урахуванням обмежень, встановлених Декретом №15–93 та іншими актами України з питань валютного законодавства.

**Операціями в іноземній валюті** вважаються господарські операції, вартість яких виражена в іноземній валюті, або господарські операції, що потребують розрахунків в іноземній валюті.

**Валюта України** — грошові знаки у вигляді банкнот, монет, що перебувають в обороті і є законним платіжним засобом на території України, а також вилучені з обороту або такі, що вилучаються із нього, але підлягають обміну на грошові знаки, що перебувають в обороті.

**Іноземна валюта** — іноземні грошові знаки у вигляді банкнот, монет, казначейських квитків, що перебувають в обороті і є законним платіжним засобом на території відповідної держави, а також вилучені з обороту або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, що перебувають в обороті.

**Банківські метали** — золото, срібло, платина, метали платинової групи, доведені до найвищих проб відповідно до світових стандартів у злитках і порошках, що мають сертифікат якості, а також монети, виготовлені з дорогоцінних металів.

Господарська одиниця за межами України — дочірні, спільні, асоційоване підприємство, філія, представництво або підрозділ підприємства, які розташовані за межами України або ведуть господарську діяльність за її межами.

**На території України іноземна валюта класифікується у такий спосіб:**

**1 група — ВКВ** — вільно конвертована валюта, що широко використовується для здійснення платежів у міжнародних операціях і продається на головних валютних ринках світу.

Ця валюта має повну зовнішню і внутрішню обіговість, вона вільно і необмежено обмінюється на іншу іноземну і національну валюту (табл. 4.1).

*З 1 січня 2002 року національна валюта 12 країн Європейської валютної спілки (Бельгія, Німеччина, Іспанія, Франція, Ірландія, Італія, Люксембург, Нідерланди, Португалія, Фінляндія, Австрія, Греція) вилучена з готівкового і безготівкового обігу і замінена євровалютою.*

**2 група** — валюта, що широко не використовується для здійснення платежів у міжнародних операціях і не продається на головних світових валютних ринках (табл. 4.2).

Класифікатор іноземних валют 1 групи

| Найменування валют          | Код валюти |          |
|-----------------------------|------------|----------|
|                             | цифровий   | літерний |
| 1                           | 2          | 3        |
| австралійські долари        | 036        | AUD      |
| англійські фунти стерлінгів | 826        | GBP      |
| датські крони               | 208        | DKK      |
| долари США                  | 840        | USD      |
| ісландські крони            | 352        | ISK      |
| ірландські фунти            | 372        | IEP      |
| канадські долари            | 124        | CAD      |
| норвезькі крони             | 578        | NOK      |
| шведські крони              | 752        | SEK      |
| швейцарські франки          | 756        | CHF      |
| японські єни                | 392        | JPY      |
| євро                        | 978        | EUR      |
| СПЗ                         | 960        | XDR      |
| золото                      | 959        | XAU      |
| паладій                     | 964        | XPD      |
| платина                     | 962        | XPT      |
| срібло                      | 961        | XAG      |

Таблиця 4.2.

Класифікатор іноземних валют 2 групи

| Найменування валюти     | Код валюти |          |
|-------------------------|------------|----------|
|                         | цифровий   | літерний |
| 1                       | 2          | 3        |
| білоруські рублі        | 974        | BYR      |
| леви (Болгарія)         | 100        | BGL      |
| вірменські драми        | 051        | AMD      |
| грузинські ларі         | 981        | GEL      |
| долари Гонконгу         | 344        | HKD      |
| єстонські крони         | 233        | EEK      |
| ізраїльські нові шекелі | 376        | ILS      |
| індійські рупії         | 356        | INR      |

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

Продовження табл. 4.2

| 1                       | 2   | 3   |
|-------------------------|-----|-----|
| казахстанські тенге     | 398 | KZT |
| киргизькі соми          | 417 | KGS |
| кувейтські динари       | 414 | KWD |
| латвійські лати         | 428 | LVL |
| литовські літи          | 440 | LTL |
| мальтійські ліри        | 470 | MTL |
| молдавські леї          | 498 | MDL |
| новозеландські долари   | 554 | NZD |
| польські злоті          | 985 | PLN |
| Республіки Корея вони   | 410 | KRW |
| російські рублі         | 810 | RUR |
| румунські леї           | 642 | ROL |
| Саудівські ріали        | 682 | SAR |
| сінгапурські долари     | 702 | SGD |
| словацькі крони         | 703 | SKK |
| словенські толари       | 705 | SIT |
| турецькі ліри           | 792 | TRL |
| угорські форинти        | 348 | HUF |
| КФА франки ВСЕАО(1)     | 952 | XOF |
| КФА франки ВЕАС(2)      | 950 | XAF |
| хорватські куни         | 191 | HRK |
| юані Женьміньбі (Китай) | 156 | CNY |
| інші валюти             |     |     |

1 – у виданні Центрального банку держав Західної Африки

2 – у виданні банку держав Центральної Африки

**3 група** – іноземна валюта з обмеженою конвертацією (табл. 4.3).

Таблиця 4.3.

Неконвертовані валюти <sup>3</sup>

| Найменування валют     | Код валюти |          |
|------------------------|------------|----------|
|                        | цифровий   | літерний |
| 1                      | 2          | 3        |
| азербайджанські манати | 031        | AZM      |
| египетські фунти       | 818        | EGP      |

| 1   | 2   | 3   |
|---|-----|-----|
| нові тайванські долари                                  | 901 | TWD |
| таджицькі сомони  | 972 | TJS |
| туркменські манати                                      | 795 | TMM |
| узбецькі суми   | 860 | UZS |
| югославські динари                                      | 891 | YUM |
| та всі інші валюти, що не належать до 1 та 2 груп валют |     |     |

3 — належать валюти держав, які не прийняли зобов'язань статті 8 Угоди МВФ.

Курси з цих валют встановлюються Національним банком України тільки за окремими валютами. Це валюти держав, що не ратифікували статтю 8 Статуту МВФ.

До цієї групи відносять національні валюти, що функціонують у межах країн і є засобом платежу за товари, послуги та інші розрахунки — якщо це обумовлено договором.

***Валюта України є єдиним законним засобом платежу на території України.***

#### **Валюта клірингу.**

Це умовно прийнята грошова одиниця, яка використовується для клірингових розрахунків.

**Кліринг** — це форма міжнародних безготівкових розрахунків, за якої заборгованості країн один одному погашаються взаємними зустрічними платіжними зобов'язаннями (чеками, переказами та ін.), таким чином, розрахунок шляхом заліку взаємних вимог, зобов'язань без оплати готівкою.

Валюта клірингу функціонує, як правило, у вигляді відображення бухгалтерських записів на банківських рахунках.

У світовій торгівлі роль основної валюти виконує долар США, за допомогою якого здійснюється велика частина міжнародних розрахунків, фіксуються світові ціни на багато товарів, сировину, паливо, значну частину готових виробів, а також тарифів за різні види послуг.

Крім того, у міжнародних розрахунках використовуються особливі рахункові одиниці ЕКЮ, СПЗ, ЄВРО.

**ЄВРО** — єдина колективна валюта, введена з 1.01.99 року для членів Європейської спільноти.



**ЕКЮ** — це європейська валютна одиниця, введена БЕС для забезпечення бази паритетів і співвідношень курсів валют у рамках європейської валютної системи.

**СПЗ** — спеціальні права запозичення, що імітуються МВФ для безготівкових записів на рахунках у межах цього фонду і використовуються в операціях центральних банків і фондів.

**Для правильної організації обліку валютних ресурсів необхідна реальна їх оцінка, що дозволяє різну валюту враховувати в суміжному еквіваленті.**

**Валютна операція** — це специфічні відносини між партнерами, відображені в обліку у вигляді певної господарської операції, у якій інвалюта використовується як предмет договору.

Операції в іноземній валюті пов'язані з:

- переходом прав власності на валютні цінності, за винятком операцій, що здійснюються між резидентами у валюті України;

#### СПОСОБИ ВИЗНАЧЕННЯ БАЛАНСОВОЇ ВАРТОСТІ ІНОЗЕМНОЇ ВАЛЮТИ

Якщо інвалюта отримана як виторг, то її балансова вартість визначається за курсом НБУ, який діяв на дату її одержання.

Якщо інвалюта самостійно придбана підприємством за іншу інвалюту, то її балансова вартість дорівнює балансовій вартості проданої інвалюти.

Якщо інвалюта самостійно придбана підприємством за гривні, то її балансова вартість дорівнює сумі гривень, сплачених у зв'язку з такою операцією (без обліку комісійних чи вартості інших послуг осіб, що здійснюють конверсійні операції).

Якщо інвалюта надійшла на валютний рахунок у попередньому податковому періоді, то для поточного податкового періоду її балансова вартість визначається за курсом НБУ, що діяв на останній робочий день попереднього звітного періоду.

Рис. 4.1. Способи визначення балансової вартості іноземної валюти

- використанням валютних цінностей у міжнародному обороті як засіб платежу, з передачею заборгованостей та інших зобов'язань, предметом яких є валютні цінності;
- ввезенням на територію України та вивезенням за її межі валютних цінностей.

Для відображення у бухгалтерському обліку іноземної валюти для здійснення господарських операцій існує декілька засобів визначення її балансової вартості (рис. 4.1).

## **4.2. ОБЛІК КУРСОВИХ РІЗНИЦЬ**

**Курсова різниця** — це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти **одного найменування** при різних валютних курсах.

Курсова різниця це та сума, яка виникає під час обліку активів і пасивів за курсом НБУ на момент здійснення операцій по розрахунках, або на момент складання звітності, і які виражені в іноземній валюті.

Реальна оцінка валютних ресурсів залежить від коливання валютного курсу.

**Валютним курсом** для цілей бухгалтерського обліку, відповідно до П(С)БО 21, вважається встановлений НБУ курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

**Офіційний курс** своєї грошової одиниці встановлюється НБУ на підставі результатів торгів валютними цінностями на міжбанківській валютній біржі.

Офіційний курс національної грошової одиниці використовується при здійсненні всіх безготівкових операцій:

1. Купівлі та продажу іноземної валюти.
2. У бухгалтерському обліку всіх операцій, відображених в інвалюті.
3. Розрахунків з бюджетом та митницею.
4. При плануванні та аналізі зовнішньоекономічної діяльності.
5. Ціноутворенні.
6. Складанні оперативної, бухгалтерської і статистичної звітності.
7. Для міждержавних розрахунків.

Офіційний курс використовують усі резиденти і нерезиденти, які проводять діяльність на території України, незалежно від форм власності і господарювання та видів здійснених операцій.

Установлення валютного курсу на біржі **називається котируванням валют**.

**Існує два методи котирування валют:**

**Прямий** — валютний курс відображає ціну одиниці іноземної валюти через національну валюту.

**Непрямий** — за одиницю прийнята національна валюта, курс якої виражається у визначеній кількості іноземних грошових одиниць.

Котирування валют для торгово-промислової клієнтури зазвичай базується на **крос курсі** — співвідношенні між двома валютами, що випливає з їх курсу стосовно до третьої валюти (як правило, до долара).

**При здійсненні обліку курсових різниць необхідно визначити:**

- об'єкти обліку;
- розмір балансової вартості іноземної валюти;
- звітний період, у якому були здійснені операції, пов'язані з рухом валютних ресурсів.

**Об'єктом обліку при визначенні суми курсових різниць є:**

- наявні грошові кошти;
- ресурси в установах банків;
- ресурси в дорозі;
- грошові і платіжні документи;
- цінні папери;
- ресурси в розрахунках з юридичними і фізичними особами;
- залишок цільового фінансування з бюджету;
- заборгованість в інвалюті.

**При визначенні суми курсових різниць перерахунку не підлягають такі активи:**

- основні ресурси;
- нематеріальні активи;
- малоцінні й швидкозношувані предмети;
- сировина і матеріали;
- устаткування;
- товари.

**Вартість перелічених активів оцінюється в національній валюті України в сумі, що обчислена за чинним курсом НБУ:**

- на дату здійснення господарської операції в іноземній валюті з якою пов'язано зарахування цих активів на баланс підприємства;
- на кінець звітного періоду;
- на дату погашення заборгованості у звітному періоді.

Таким чином, відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, курсові різниці виникають або на дату проведення розрахунку (операції), або на дату складання бухгалтерської звітності (де звітним періодом є місяць).

## Причини перерахунку курсових різниць

| <i>Операційні курсові різниці</i>   | <i>Неопераційні курсові різниці</i>   |
|---|---|
| 1   | 2   |
| Залишок валютних ресурсів, що є на розрахунковому рахунку в банку або в касі підприємства, на дату балансу.   | По кредитах, які отримані в іноземній валюті.<br>Відсотки, які нараховані по таких кредитах.                                    |
| Дебіторська заборгованість за реалізовані оборотні активи (крім фінансових інвестицій), яка підлягає одержанню в інвалюті на момент її погашення або на дату балансу. | Дебіторська заборгованість за реалізовані необоротні активи і фінансові інвестиції, що підлягають одержанню в іноземній валюті. |
| Кредиторська заборгованість за придбані оборотні активи (крім фінансових інвестицій), що підлягає оплаті в інвалюті на момент її погашення або на дату балансу.       | Кредиторська заборгованість за придбані необоротні активи і фінансові інвестиції, що підлягають оплаті в іноземній валюті.      |
| Дебіторська заборгованість з операційної оренди на момент її погашення або на дату балансу.   | Дебіторська заборгованість з фінансової оренди.   |
| Кредиторська заборгованість з операційної оренди на момент її погашення або на дату балансу.  | Кредиторська заборгованість з фінансової оренди.  |

**Відповідно до П(С)БО 3, усі курсові різниці, умовно, поділяються на:**

**Операційні** — які виникають під час господарських операцій з активами і по зобов'язанням підприємства, пов'язаних з операційною діяльністю;

**Неопераційні** — які виникають під час господарських операцій з активами і зобов'язанням підприємства в інвалюті, які пов'язані з інвестиційною і фінансовою діяльністю підприємства.

При віднесенні курсової різниці до операційної чи неопераційної необхідно керуватися тим, якою операційною, інвестиційною чи фінансовою є сама операція, в результаті проведення якої дана курсова різниця утворилася.

**Позитивна курсова різниця** «транзитом» проходить через:

- рахунок 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- рахунок 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці».

**Негативна курсова різниця** — «транзитом» проходить через:

- рахунок 945 — втрати від операційної курсової різниці;
- рахунок 974 — втрати від неопераційної курсової різниці, з дальшим списанням на рахунок 79 «Фінансовий результат».

Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, курсові різниці бувають операційні і неопераційні (табл. 4.4).

### **4.3. ПОРЯДОК ВІДОБРАЖЕННЯ ІНОЗЕМНОЇ ВАЛЮТИ І КУРСОВИХ РІЗНИЦЬ У ФІНАНСОВІЙ І ПОДАТКОВІЙ ЗВІТНОСТІ**

Питання формування інформації про операції підприємства з іноземною валютою і відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць підприємства за межами України в національній валюті України в бухгалтерському обліку визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів».

Іноземна валюта (у перерахунку за курсом НБУ в національну валюту), як і належить, відображається в рядку 240 «Кошти в іноземній валюті» у Балансі підприємства ф. №1.

У звіті «Про фінансові результати» (форма 2) відображається результат перерахунку облікових статей в іноземній валюті відповідно зі зміною курсу НБУ, який виник у зв'язку з:

**1. Операційною діяльністю підприємства, відображається:**

- у рядку 060 «Інші операційні доходи»;
- у рядку 090 «Інші операційні витрати».

**2. Неопераційною діяльністю підприємства:**

- у рядку 130 «Інші доходи»;
- у рядку 160 «Інші витрати».

При цьому для розмежування доходів і витрат за джерелами їх виникнення варто врахувати, що операційна курсова різниця виникає тоді, коли вона нарахована по активах або зобов'язаннях підприємства і пов'язана з операційною діяльністю, тобто основною діяльністю або діяльністю, яка не є інвестиційною чи фінансовою.

Результати перерахунку статей балансу в іноземній валюті, не пов'язаних з операційною діяльністю, відображаються у «Звіті про рух грошових коштів» (форма №3):

- у рядку 040 «Прибуток (збиток)» від нереалізованих курсових різниць, у графі «Надходження» відбиваються збитки, у графі «Витрати» — прибуток від курсових різниць;
- у рядку 420 «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів» показується сума збільшення чи зменшення залишку коштів в іноземній валюті в результаті коливань валютного курсу за звітний період.

З метою оподатковування облік балансової вартості іноземної валюти, відповідно до п.п. 7.3.6 л. 7.3 ст. 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», здійснюється за оцінкою її середньозваженої вартості відповідно до правил Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Що стосується визначення сум валових витрат при купівлі товарів за іноземну валюту, то датою збільшення валових витрат платника податків при здійсненні ним операцій з нерезидентами є дата оприбуткування платником податків товарів.

Витрати, понесені (нараховані) платником податків в іноземній валюті протягом звітного періоду у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відносять до валових витрат такого платника податків, визначаються у сумі, що дорівнює балансовій вартості такої іноземної валюти, і не підлягають перерахуванню у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом такого звітного періоду.

Доходи, отримані (нараховані) платником податків в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, перераховуються в гривні по офіційному валютному (обмінному) курсу Національного банку України, що діяв на дату одержання (нарахування) таких доходів, і не підлягають перерахуванню у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом такого звітного періоду.

Отже, порядок визначення балансової вартості іноземної валюти для визначення валових витрат, нарахованих в іноземній валюті, такий самий, як і для визначення валових доходів, отриманих в іноземній валюті.

Тобто балансова вартість іноземної валюти для визначення валових витрат, понесених платником податків в іноземній валюті, розраховується шляхом перерахування в гривні по офіційному валютному (обмінному) курсу Національного банку України, що діяв на дату одержання (нарахування) таких витрат.

Виходячи з викладеного, платник податків при одержанні імпорتنих товарів на валові витрати відносить суми, розраховані шляхом перерахування вартості товарів у гривні по офіційному валютному (обмінному) курсу Національного банку України, що діяв на дату одержання таких товарів.

При цьому заборгованість в іноземній валюті не виникає і тому перерахунок валових витрат на момент оплати товару не відбувається.

Датою здійснення господарської операції для цілей бухгалтерського обліку вважається дата визнання (тобто прийняття до бухгалтерського обліку й відображення у фінансовій звітності) активів, зобов'язань, статутного і власного капіталу, доходів і витрат (табл. 4.5).

*Дати здійснення операцій в іноземній валюті,  
на які з метою бухгалтерського обліку здійснюється перерахунок  
у національну одиницю України відповідно за курсом НБУ*

| <i>Зміст операції в іноземній валюті</i>   | <i>Дата, що вважається датою здійснення господарської операції і датою, на яку здійснюється перерахунок</i>  |
|--|--|
| 1  | 2  |
| Реалізація продукції, товару, робіт, послуг та інших цінностей за іноземну валюту (експорт)                                  | Дата митного оформлення продукції, товарів та інших цінностей, що експортуються. Дата підписання документів про фактичне виконання робіт і надання послуг                |
| Імпорт сировини, матеріалів, устаткування, товарів, робіт, послуг та інших цінностей   | Дата митного оформлення сировини, матеріалів, устаткування та інших цінностей, що імпортуються. Дата підписання документів про фактичне виконання робіт і надання послуг |
| Розрахункові операції на валютних рахунках   | Дата зарахування або списання валютних засобів відповідно до виписки установи банку  |
| Касові операції з іноземною валютою  | Дата оприбуткування або видачі іноземної валюти по касових ордерах, квитанціях обмінних пунктів  |
| Погашення заборгованості в іноземній валюті, яка видана працівникам підприємства під звіт для здійснення передбачених витрат | Дата затвердження авансового звіту працівника  |
| Формування розмірів статутного фонду (капіталу) за участю іноземних інвесторів   | За курсом, що зафіксований у статутному договорі, але не вище курсу НБУ на дату його підписання  |
| Заборгованість іноземних інвесторів, які є засновниками підприємства, щодо внесків у статутний фонд                          | Дата підписання статутного договору  |
| Складання бухгалтерської звітності   | За курсом котирувань останнього дня звітного періоду (котирування – установлення курсів іноземних валют на біржі)  |

Згідно П(С)БО 21, у бухгалтерський облік вводиться поняття монетарних та немонетарних статей.

Необхідно чітко розмежовувати монетарні і немонетарні статті, як в активі, так і в пасиві, що дуже важливо для бухгалтерського обліку.

До **монетарних** належать кошти та їх еквіваленти, дебіторська та кредиторська заборгованості, що будуть погашені грошима (їх еквівалентами).

Якщо ж дебіторська та кредиторська заборгованість виникла в результаті перерахування або одержання авансу, тобто надходження коштів відбулося до факту оприбуткування чи реалізації товарів (робіт, послуг), то така заборгованість належить **до немонетарних статей**.

Таким чином, для зручності відображення курсових різниць у складі операційних чи інших доходів і витрат, а також при складанні Звіту про рух грошових коштів пропонується умовна схема обліку заборгованості в іноземній валюті (табл. 4.6).

*Таблиця 4.6.*

*Порядок обліку монетарних та немонетарних статей*

| <i>Найменування субрахунку</i>   | <i>Призначення</i>   |
|--|--|
| <b>МОНЕТАРНІ</b>   |  |
| <b>3621</b> «Розрахунки з іноземними покупцями з грошових операцій»            | Для обліку розрахунків з іноземними покупцями з операцій і майбутньою оплатою  |
| <b>6321</b> «Розрахунки з іноземними постачальниками з грошових операцій»      | Для обліку розрахунків з іноземними постачальниками з операцій, що припускають наступну оплату   |
| <b>3772</b> «Розрахунки з іншими дебіторами в іноземній валюті»                | Для обліку виданих авансів, що підлягають поверненню   |
| <b>6852</b> «Розрахунки з іншими кредиторами в іноземній валюті»               | Для обліку отриманих авансів, що підлягають поверненню, а також при погашенні боргу перед підзвітною особою на підставі авансового звіту |
| <b>НЕМОНЕТАРНІ</b>   |  |
| <b>3712</b> «Розрахунки з виданих авансів в іноземній валюті»                  | Для обліку розрахунків з іноземними постачальниками з операцій з попередньою оплатою   |
| <b>6812</b> «Розрахунки з авансів, отриманих в іноземній валюті»               | Для обліку розрахунків з іноземними покупцями за отриманими авансами   |
| <b>3622</b> «Розрахунки з іноземними покупцями за бартерними операціями»       | Для обліку розрахунків при бартері   |
| <b>6322</b> «Розрахунки з іноземними постачальниками за бартерними операціями» | Для обліку розрахунків при бартері   |
| <b>3722</b> «Розрахунки з підзвітними особами в іноземній валюті»              | Для обліку розрахунків з підзвітними особами у випадку попередньої видачі авансу в іноземній валюті                                      |



Пунктом 6 П(С)БО 21 визначено, що сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, отримана від інших осіб за рахунок платежів для постачання готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності з застосуванням валютного курсу на дату одержання авансу. У випадку одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами і відвантаження частинами покупцю 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.

**Порядок переоцінки дебіторської і кредиторської заборгованості.**

**Дебіторська заборгованість це:**

1. Заборгованість, яка виникла в рахунок здійснення попередньої оплати за товари, роботи, послуги.
2. Заборгованість, яка виникла після відвантаження товарів за договором, що передбачає здійснення розрахунків в іноземній валюті, до одержання оплати.

**Кредиторська заборгованість виникає в таких випадках:**

1. При одержанні товарів, робіт і послуг за договором, що передбачає оплату в інвалюті.
2. При одержанні попередньої оплати за товари, роботи і послуги.

***Переоцінка дебіторської і кредиторської заборгованості здійснюється за курсом НБУ на кінець звітного періоду і на день її погашення (повністю або частково)***

**Порядок визначення результату переоцінки заборгованості:**

***Для дебіторської заборгованості:***

а) при збільшенні курсу НБУ — виникає позитивна різниця між балансовою вартістю дебіторської заборгованості й офіційним валютним курсом НБУ — дохід;

б) при зменшенні курсу НБУ — виникає негативна різниця — це витрати.

***Для кредиторської заборгованості:***

а) при збільшенні курсу НБУ — виникає негативна різниця — витрати;

б) при зменшенні курсу НБУ — виникає позитивна різниця — дохід.

Курс НБУ на день здійснення господарської операції або на дату балансу впливає тільки на монетарні статті обліку.

Порядок обліку курсових різниць визначено у табл. 4.7.

## Порядок відображення курсових різниць

| Вид курсової різниці   | Порядок відображення в бухгалтерському обліку   | Кореспонденція рахунків          |                              |
|--|---|----------------------------------|------------------------------|
|  |   | дебет                            | кредит                       |
| 1  | 2   | 3                                | 4                            |
| <p>Переоцінка грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статтях з операційної діяльності під час підвищення курсу іноземної валюти:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• по активах – позитивна курсова різниця;</li> <li>• по зобов'язаннях – від'ємна курсова різниця.</li> </ul>   | Відображення у складі інших операційних доходів | 30,32,33,<br>34,37,36<br><br>945 | 714<br>714<br><br>62,63,685  |
| <p>Переоцінка грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статтях з операційної діяльності під час зниження курсу іноземної валюти:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• по активах – від'ємна курсова різниця;</li> <li>• по зобов'язаннях – позитивна курсова різниця.</li> </ul>   | Відображення у складі інших операційних доходів | 945<br>62,63,685                 | 30,32,33,<br>34,37,36<br>714 |
| <p>Переоцінка монетарних статей по інвестиційній і фінансовій діяльності (крім діяльності по фінансових інвестиціях в господарські одиниці за межами України) під час підвищення курсу іноземної валюти:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• по активах – позитивна курсова різниця;</li> <li>• по зобов'язаннях – від'ємна курсова різниця.</li> </ul> | Відображення у складі інших доходів             | 143,16,35,37<br>974              | 744<br>60,61,67              |
| <p>Переоцінка монетарних статей по інвестиційній і фінансовій діяльності (крім діяльності по фінансових інвестиціях в господарські одиниці за межами України) під час зниження курсу іноземної валюти:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• по активах – від'ємна курсова різниця;</li> <li>• по зобов'язаннях – позитивна курсова різниця.</li> </ul>   | Відображення у складі інших доходів             | 974<br>60,61,67                  | 143,16,35,<br>37<br>744      |

| 1  | 2   | 3   | 4   |
|--|---|-----|-----|
| По фінансових інвестиціях в господарські одиниці за межами України позитивна курсова різниця | Відображення у складі іншого додаткового капіталу | 141 | 425 |
| По фінансових інвестиціях в господарські одиниці за межами України від'ємна курсова різниця  | Відображення у складі іншого додаткового капіталу | 425 | 141 |

Під час здійснення зовнішньоекономічних операцій комерційні партнери можуть порушувати строки розрахунків за проведені операції. Таким чином виникає прострочена дебіторська і кредиторська заборгованості.

Права та обов'язки сторін зовнішньоекономічних договорів (контрактів) визначаються правом країни, обраної сторонами при укладенні договору (контракту) або в результаті подальшого узгодження. Виходить, якщо в укладеному договорі така країна – Україна, то строк позовної давності обчислюється відповідно до її законодавства і становить 3 роки. При цьому перебіг строку позовної давності починається з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав.

Якщо у контракті не була обумовлена країна, право якої має застосовуватися, то згідно зі ст. 6 Закону про ЗЕД, для договорів купівлі-продажу діє право тієї країни, де заснована, має своє місце проживання або основне місце діяльності сторона-продавець.

### **Приклади рішень задач**

#### **Задача 4.1**

Залишки на 31.03. п. р. по балансу ВАТ «Зорі»:

- долар США – 2800;
- кредиторська заборгованість за імпорتنу продукцію – 25000 євро;
- дебіторська заборгованість по експорту 3500 доларів США.

3.04. п. р. надійшли кошти в іноземній валюті від нерезидента в рахунок часткового погашення дебіторської заборгованості у сумі – 1200 доларів США.

| Курс НБУ |           |      |
|----------|-----------|------|
| Дата     | Долар США | Євро |
| 31.03    | 5,2       | 6,6  |
| 3.04     | 5,22      | 6.4  |
| 30.04    | 5,21      | 6,5  |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Рішення**

*Реєстр господарських операцій по ВАТ «Зорі»*

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|------|-------|--|-------------------------|--------|------------|
|      |       |  | дебет                   | кредит |            |
| 1    | 3.04  | Надійшли кошти від нерезидента в рахунок погашення дебіторської заборгованості<br><i>Виписка банку</i>   | 3123                    | 362    | 1200\$     |
|      |       |  |                         |        | 6264       |
| 2    | 3.04  | Проведена переоцінка дебіторської заборгованості:<br>$(5,22-5,2) \times 3500\$ = 70$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 362                     | 714    | 70         |
| 3    | 3.04  | Позитивна курсова різниця віднесена на фінансовий результат<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714                     | 791    | 70         |
| 4    | 3.04  | Проведена переоцінка валютних коштів на рахунку під час надходження коштів:<br>$(5,22-5,2) \times 2800\$ = 56$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 312                     | 714    | 56         |
| 5    | 3.04  | Позитивна курсова різниця віднесена на фінансовий результат<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714                     | 791    | 56         |
| 6    | 30.04 | На кінець звітного місяця проведена переоцінка:<br>• валютних коштів на розрахунковому рахунку:<br>$(5,22-5,21) \times 4000\$ = 40$ грн.;<br>• дебіторської заборгованості:<br>$(5,22-5,21) \times 2300\$ = 23$ грн.;<br>• кредиторської заборгованості:<br>$(6,5-6,6) \times 25000$ євро = 2500 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 945                     | 312    | 40         |
|      |       |  | 945                     | 362    | 23         |
|      |       |  | 632                     | 714    | 2500       |
| 7    | 30.04 | У складі фінансового результату відображено:<br>• позитивну курсову різницю;<br>• від'ємну курсову різницю<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 714                     | 791    | 2500       |
|      |       |  | 791                     | 945    | 63         |

**Задача 4.2**

Залишки на 30.04 п. р. у VAT «Зорі»:

- на валютному рахунку – 3400 доларів США;
- дебіторська заборгованість за відвантажені товари фірми «RIGI» – 68000 євро;

2.05 надійшов аванс від нерезидента у сумі 21000 доларів США відповідно до укладеної угоди.

5.05 надійшли на валютний рахунок підприємства кошти від фірми «RIGI» в рахунок оплати відвантаженої продукції.

| Курс НБУ |           |      |
|----------|-----------|------|
| Дата     | Долар США | Євро |
| 30.04    | 5,16      | 6,54 |
| 2.05     | 5,10      | 6,57 |
| 5.05     | 5,12      | 6,58 |
| 31.05    | 5,15      | 6,56 |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Рішення:**

*Реєстр господарських операцій по VAT «Зорі»*

| № пп | Дата | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн.              |
|------|------|---|-------------------------|--------|-------------------------|
|      |      |   | дебет                   | кредит |                         |
| 1    | 2    | 3   | 4                       | 5      | 6                       |
| 1    | 2.05 | Надійшли кошти від нерезидента в рахунок авансу відповідно до укладеної угоди<br><i>Виписка банку</i>   | 3123                    | 6812   | 21000\$<br>107100       |
| 2    | 2.05 | Проведена переоцінка валютних коштів на валютному рахунку під час надходження валюти:<br>$(5,16-5,1) \times 3400\$ = 204$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 945                     | 312    | 204                     |
| 3    | 2.05 | Від'ємна курсова різниця віднесена на фінансовий результат<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791                     | 945    | 204                     |
| 4    | 5.05 | Надійшли кошти від фірми «RIGI» в рахунок погашення дебіторської заборгованості<br><i>Виписка банку</i>   | 3123                    | 362    | 68000<br>євро<br>447440 |
| 5    | 5.05 | Проведена переоцінка дебіторської заборгованості:<br>$(6,54-6,58) \times 68000$ євро = 2720 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>                               | 362                     | 714    | 2720                    |

| 1 | 2     | 3   | 4          | 5          | 6            |
|---|-------|---|------------|------------|--------------|
| 6 | 5.05  | Позитивна курсова різниця віднесена на фінансовий результат<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 714        | 791        | 2720         |
| 7 | 31.05 | На кінець звітного місяця проведена переоцінка:<br>• валютних коштів на розрахунковому рахунку:<br>(5,15-5,1)х24400\$ = 1220 грн.;<br>(6,58-6,56)х68000 євро = 1360 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 312<br>945 | 714<br>312 | 1220<br>1360 |
| 8 | 31.05 | У складі фінансового результату відображено:<br>• позитивну курсову різницю;<br>• від'ємну курсову різницю.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 714<br>791 | 791<br>945 | 1220<br>1360 |

**Примітки.** Відповідно до П(С)БО 21, аванс, який надійшов від нерезидента, відображається у бухгалтерському обліку по курсу НБУ в день його надходження. При цьому ця сума авансу відноситься до категорії немонетарних активів, тому що в майбутньому припускається погашення заборгованості не грошовими коштами, а товаром. Таким чином, кредиторська заборгованість в даному випадку є немонетарним активом і на кожну дату балансу не переоцінюється, тому що зміна курсу валютних коштів відповідно з курсом НБУ на неї не впливає.

### **Задача 4.3**

Залишки на 30.06 п. р. у ВАТ «Зорі» на валютному рахунку:

- 29000 доларів США;
- 14000 євро.

6.07 перераховано аванс фірмі «RIGI» у сумі 22000 доларів США відповідно до укладеної угоди.

10.08 надійшов товар від фірми «RIGI».

| Курс НБУ |           |      |
|----------|-----------|------|
| Дата     | Долар США | Євро |
| 30.06    | 5,21      | 6,50 |
| 6.07     | 5,19      | 6,51 |
| 31.07    | 5,18      | 6,54 |
| 10.08    | 5,20      | 6,56 |

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### Рішення:

#### *Реєстр господарських операцій по ВАТ «Зорі»*

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |            | Сума, грн.               |
|------|-------|--|-------------------------|------------|--------------------------|
|      |       |  | дебет                   | кредит     |                          |
| 1    | 2     | 3  | 4                       | 5          | 6                        |
| 1    | 6.07  | Перераховано аванс фірмі «RIGI» відповідно до укладеної угоди<br><i>Виписка банку</i>  | 3712                    | 312        | 22000\$<br>114180        |
| 2    | 6.07  | Проведена переоцінка валютних коштів на валютному рахунку під час здійснення господарської операції:<br>$(5,21-5,19) \times 29000\$ = 580$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 945                     | 312        | 580                      |
| 3    | 6.07  | Від'ємна курсова різниця віднесена на фінансовий результат<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 791                     | 945        | 580                      |
| 4    | 31.07 | На кінець звітного місяця проведена переоцінка:<br>• валютних коштів на розрахунковому рахунку:<br>$(5,19-5,18) \times 7000\$ = 70$ грн.;<br>$(6,54-6,50) \times 14000$ євро = 560 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 945<br>312              | 312<br>714 | 70<br>560                |
| 5    | 31.07 | У складі фінансового результату відображено:<br>• позитивну курсову різницю;<br>• від'ємну курсову різницю<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 714<br>791              | 791<br>945 | 560<br>70                |
| 6    | 10.08 | Надійшов імпортований товар від фірми «RIGI»<br><i>ВМД, супроводжувальні документи</i>   | 281                     | 362        | <u>22000\$</u><br>114180 |

**Примітки.** Відповідно до П(С)БО 21, аванс, який перераховується нерезиденту відображається у бухгалтерському обліку по курсу НБУ в день його перерахування. При цьому ця сума авансу відноситься до категорії немонетарних активів, тому що в майбутньому припускається погашення заборгованості не грошовими коштами, а товаром. Таким чином, дебіторська заборгованість в даному випадку є немонетарним активом і на кожну дату балансу не переоцінюється, тому що зміна курсу валютних коштів відповідно з курсом НБУ на неї

не впливає. Але коли надходить товар від нерезидента, то він відображається в бухгалтерському обліку по курсу НБУ, який діяв на дату перерахування авансу.

Таке визначення вартості товарів у бухгалтерському обліку впливає і на результат у податковому обліку. Тому необхідно приділити значну увагу під час складання податкової звітності на правильність формування первинної вартості товару, яка буде брати участь в обліку приросту (убутку) залишків товарів відповідно до вимог п. 5.9 ст. 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства» в редакції Закону України від 22.05.97 р. №283/97-ВР (зі змінами і доповненнями, далі Закон України).

З метою оподаткування прибутку підприємства, а саме обліку приросту (убутку) балансової вартості товарів відповідно до п. 5.9 ст. 5 Закону про прибуток, беруться дані бухгалтерського обліку про вартість товарів на початок і кінець звітного періоду.

Таким чином, облік товарів у бухгалтерському обліку ВАТ «Зорі» буде відображатися по курсу перерахування іноземної валюти (авансу) за курсом НБУ – 5,19 грн./\$. І при розрахунку приросту (убутку) в податковому обліку залишки імпортованих товарів також будуть враховуватися за курсом НБУ – 5,19 грн./\$.

#### 4.4. ОБЛІК КУПІВЛІ І ПРОДАЖУ ІНОЗЕМНОЇ ВАЛЮТИ

##### Купівля іноземної валюти

Операції купівлі і продажу іноземної валюти на території України здійснюються як резидентами, так і нерезидентами через уповноважені банки та інші кредитно-фінансові установи, що одержали на це ліцензію НБУ, згідно Декрету №15–93. Порядок умов торгівлі іноземною валютою визначається Правилами №127.

Проводяться ці операції винятково на міжбанківському валютному ринку України, на аукціонах НБУ й уповноважених банках із продажу валютних засобів.

Інвалюта може здобуватися з ініціативи підприємства на різні цілі, а також для забезпечення виконання зобов'язань перед нерезидентами України.

Відповідно до п. 2.3 Правил 127, підставою для купівлі інвалюти на МВРУ при розрахунках з нерезидентами по торгових операціях вважаються такі документи:



- договір з нерезидентом чи інший документ, що відповідно до чинного законодавства України має силу договору;
- вантажна митна декларація, якщо товар завезений на територію України;
- акт про приймання, акт виконаних робіт (наданих послуг) чи інший документ, що свідчить про надання послуг, виконання робіт;
- документи, передбачені при документарній формі розрахунків (акредитив, інкасо);
- довідка ДПА, у якій резидент зареєстрований як платник податків, із вказівкою інформації про основний поточний рахунок резидента в гривнях і поточний рахунок в інвалюті, визначений резидентом як рахунок, з якого здійснюються всі перерахунки з метою виконання зобов'язань резидента перед нерезидентами у валюті (термін дії довідки – 90 днів).

На оригіналах документів, на підставі яких була куплена інвалюта, проставляється оцінка уповноваженого банку про обсяг придбаної валюти. Копії цих документів із зазначеною оцінкою завіряються печаткою і підписом керівника суб'єкта господарської діяльності чи нотаріусом і зберігаються в уповноваженому банку.

Підставою для купівлі інвалюти на МВРУ з метою виконання зобов'язань з капітальних операцій та інших зобов'язань резидентів в інвалюті є такі документи (п. 2.13 Правил №127):

а) кредитна угода (угода позики), що свідчить про необхідність виконання юридичними і фізичними особами – суб'єктами підприємницької діяльності України зобов'язань в інвалюті, довідка з інформацією про стан погашення заборгованості за кредитом (займу) і документи, передбачені чинним законодавством щодо легітимності виконання таких зобов'язань (реєстраційні свідоцтва, індивідуальні ліцензії НБУ, гарантії КМУ тощо);

б) договір про інвестиційну діяльність, у т. ч. про інвестиційну діяльність без створення юридичної особи, документи про фактичне внесення інвестицій, що свідчать про правомірність переводу за кордон прибутку (доходу), отриманого нерезидентом на законних підставах в Україні:

- копія рішення загальних зборів засновників діючих в Україні підприємств з іноземними інвестиціями про розподіл прибутку;
- копія декларації про прибуток підприємства з оцінкою ДПА про її прийом;
- копія податкового звіту про результати спільної діяльності на підприємстві України без створення юридичної особи і копія декларації про прибуток з оцінкою ДПА про їх прийом;

в) виписки банку з рахунку клієнта про надходження і валюти. Підтвердження конвертації її в гривні, для придбання облігацій зовнішньої державної позики. Довідка депозитарію НБУ чи уповноваженого банку про оплату податку в бюджет з доходу, отриманого нерезидентом на території України (копія платіжного доручення, відповідно до якого здійснене перерахування ресурсів) у випадках, передбачених законом України;

г) депозитарний договір, ощадна книжка, ощадний (депозитний) сертифікат, що підтверджують необхідність виконання уповноваженим банком зобов'язань в іновалюті перед власником депозиту (внеску). А також усі види договорів;

д) заявки з розрахунком витрат:

- на відрядження за кордон;
- на експлуатаційні витрати транспортних засобів, що виконують рейси за кордон;

е) документи, що мають силу договору і можуть використовуватися контрагентами нерезидентами відповідно до міжнародної практики:

- для оплати участі в міжнародних виставках, конгресах, симпозіумах, конференціях й інших міжнародних зустрічах;
- для оплати за навчання, лікування, патентування тощо;
- для оплати митних платежів;
- для здійснення платежів за користування авторськими правами;
- для відшкодування витрат судових, арбітражних, нотаріальних, правоохоронних органів іноземних держав;

ж) укладені трудові договори (контракти) з нерезидентами;

и) рішення судів про сплату за межі України пенсій, аліментів, штрафів тощо;

к) угоди між пенсійними фондами про переведення за межі України пенсій в іноземній валюті;

л) угоди між поштовими адміністраціями про сплату за межі України поштових переказів.

При придбанні валюти варто враховувати також положення статті 3 Закону №185, відповідно до якої «резиденти, що купують іноземну валюту через уповноважені банки для виконання зобов'язань перед нерезидентами, зобов'язані здійснювати перерахування таких сум на валютні рахунки резидентів».

***У відповідності зі статтею 5 Закону № 185, у випадку порушення п'ятиденного терміну, придбана валюта продається уповноваженими банками протягом 5 робочих днів на міжбанківському валютному ринку України. Позитивна курсова різниця, що виникає при цьому, перераховується в бюджет, а негативна – відноситься на результати господарської діяльності резидента.***

Залишок невикористаної після оплати зобов'язань валюти в розмірі до однієї тисячі доларів США чи еквівалент такої суми в іншій іноземній валюті, раніше придбаної підприємством у встановленому порядку через уповноважені банки й уповноважені фінансово-кредитні установи, може бути зарахований на його поточний рахунок.

У випадку повернення на адресу резидента засобів в іноземній валюті, куплених на міжбанківському валютному ринку України (МВРУ) і перерахованих на користь нерезидента, у зв'язку з тим, що взаємні зобов'язання частково чи цілком не виконані, ці засоби не можуть бути використані в інших цілях і підлягають продажу з розподільчого рахунку.

**Обмеження щодо терміну продажу не поширюється на іноземну валюту, яка не належить до 1 групи Класифікатора валют**

**На величину суми, необхідної для придбання іноземної валюти, впливають два фактори – обмінний курс гривні до відповідної іноземної валюти, комісійна винагорода банку та збір у Пенсійний фонд.**

Відповідно до п. 3.1 Правил №127, операції з придбання іноземної валюти здійснюються за договірним курсом купівлі й продажу. Одночасно враховується курс валютної біржі за попередній день.

Збір у Пенсійний фонд сплачується юридичними і фізичними особами в розмірі 1,5% (який може змінюватися) від суми в гривнях, витраченої на купівлю валюти, без обліку комісійної винагороди з цих операцій.

Порядок сплати збору визначений такими документами:

- Законом України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» №400/97-ВР від 26.06.97 р.;
- Порядком сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування окремих видів господарських операцій, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України №1740 від 03.11.98 р.;
- Інструкцією про порядок нарахування й сплати підприємствами, установами, організаціями й громадянами збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, інших платежів, а також обліку їх надходження до Пенсійного фонду України, затвердженої постановою правління Пенсійного фонду України №4–6 від 3 червня 1999 року.

Роз'яснення щодо порядку сплати збору приведені в листі Національного банку України №25–011/1966 від 01.12.98 р. і Пенсійного фонду України №04/3620 від 01.12.98 р.

Юридичні особи одночасно з перерахуванням засобів на купівлю іноземної валюти представляють банку платіжне доручення на суму збору,

яку необхідно сплатити в Пенсійний фонд України з операції купівлі іноземної валюти. Виходячи із суми, що підлягає перерахуванню для купівлі іноземної валюти, здійснюється розрахунок збору в Пенсійний фонд шляхом множення суми, спрямованої на купівлю іноземної валюти на 0,015.

Можливий варіант, коли банком заявка на купівлю іноземної валюти з якихось причин не задовольняється (чи задовольняється частково), тоді частину «невикористаної» суми збору (розмір якої складає різницю між сумою збору, фактично перерахованої банку, і сумою збору, що підлягає сплаті в Пенсійний фонд) має бути повернута за рахунок покупця валюти.

Сплачені (нараховані) суми збору в повному обсязі включаються до складу валових витрат платників податку на прибуток на підставі п. 5.2.5. ст. 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» № 283/97-ВР від 22.05.97 р. (зі змінами і доповненнями).

Що стосується бухгалтерського обліку, то витрати на оплату зборів до Пенсійного фонду, відповідно до п. 18 П(С)БО 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства Фінансів України від 31.12.99 р. №318, зі змінами і доповненнями, включаються у склад адміністративних витрат і відображаються на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

**Для купівлі інвалюти на УМВБ підприємство подає заявку в уповноважений банк, у якій вказується:**

- 1) повне найменування покупця (поштова адреса, телефон, факс);
- 2) прізвище, ім'я, по батькові співробітника, уповноваженого на рішення питань за договорами;
- 3) найменування і номер МФО банку;
- 4) номер валютного рахунку;
- 5) мета використання валюти;
- 6) сума іноземної валюти;
- 7) курс і сума у гривнях, відповідно до цього курсу;
- 8) сума комісійної винагороди банку;
- 9) зобов'язання покупця зробити своєчасну оплату придбаної валюти.

До заяви додається копія контракту. Після передачі заяви підприємство перераховує гривневий еквівалент у банк за аукціонним курсом попередніх торгів плюс комісійна винагорода. Крім комісійної винагороди уповноваженому банку покупець робить сплату комісії УМВБ у розмірі 0,2% від суми угоди в інвалюті.

Для бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з рухом валюти, відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

України №291 від 30.11.99 р. (далі Інструкція №291), використовуються такі рахунки бухгалтерського обліку (табл. 4.8).

*Таблиця 4.8.*  
*Загальна схема відображення у обліку купівлі іноземної валюти*

| №<br>п/п | Найменування господарської операції   | Кореспонденція рахунків                   |  |
|----------|---|---|--|
|          |   | дебет                                     | кредит   |
| 1        | Перераховано кошти на кореспондентський рахунок для купівлі інвалюти (за договірним курсом)   | 333                                       | 311  |
| 2        | Перераховано кошти для оплати збору у Пенсійний фонд  | 333                                       | 311  |
| 3        | Перераховано комісійну винагороду банку   | 333                                       | 311  |
| 4        | Зарахована на валютний рахунок придбана інвалюта за курсом НБУ  | 312                                       | 333  |
| 5        | Нараховано і віднесено на витрати збір до Пенсійного фонду  | 651<br>92                                 | 333<br>651                                     |
| 6        | Відображено різницю між фактичною купівлею іноземної валюти та курсом НБУ:<br>• якщо договірний курс купівлі іноземної валюти перевищує курс, встановлений банком;<br><br>• у випадку, якщо курс НБУ менше договірного курсу придбання іноземної валюти | 333<br><br>719<br>(746)<br><br>949<br>791 | 719<br>(746)<br>791<br>(793)<br><br>333<br>949 |
| 7        | Повернення банком на поточний рахунок зайво перерахованої суми коштів для придбання іноземної валюти  | 311                                       | 333  |

Кошти в іноземній валюті, операції з ними і розрахунки на рахунках бухгалтерського обліку відображаються в гривнях у сумі, обумовленій шляхом перерахування іноземної валюти за курсом Національного банку України на дату здійснення операції (перерахування засобів, оформлення митних документів, підписання документів про виконання робіт (послуг), підписання статутних документів, затвердження авансового звіту про використання підзвітних коштів тощо). Одночасно такі кошти чи відповідна заборгованість відображаються в тій валюті, у якій здійснюються розрахунки і платежі.

При цьому, зі зміною офіційного обмінного курсу іноземної валюти стосовно гривні виникають курсові різниці між тими, що числяться в обліку у гривневому еквіваленті валют чи заборгованості за курсом НБУ на

дату її одержання (придбання) і здійснення операції (списання, продажу і т.д.). Такі курсові різниці відносяться на рахунки:

- 71 «Інший операційний дохід»;
- 74 «Інші доходи»;
- 85 «Інші витрати»;
- 94 «Інші витрати операційної діяльності»;
- 97 «Інші витрати».

Порядок відображення операцій з придбання іноземної валюти в податковому обліку визначений у п. 7.3.4 ст. 7 Закону про податок на прибуток. Відповідно до якого, «у випадку купівлі іноземної валюти за гривні валові витрати чи валові доходи платника податків не змінюються. Сума гривень, сплачена платником податку у зв'язку з такою купівлею (без обліку комісійних чи вартості інших послуг осіб, що здійснюють конверсійні (обмінні) операції за дорученням платника податку), вважається балансовою вартістю такої іноземної валюти».

У випадку купівлі однієї іноземної валюти за іншу іноземну валюту балансова вартість придбаної іноземної валюти визначається на рівні балансової вартості проданої іноземної валюти.

Таким чином, згідно з Законом України «Про податок на прибуток», придбання іноземної валюти не приводить до зміни ні валових витрат, ні валових доходів підприємства (звичайно, за винятком сум збору та комісійної винагороди за проведення обмінної операції, що включаються у валові витрати в загальному порядку).

***При купівлі й продажу іноземної валюти утворюється маржа (дохід) між курсами купівлі й продажу. Розмір маржі регулюється НБУ приблизно +1,5 %, а в обмінних пунктах не більше 10%.***

Відхилення маржі вище зазначених норм є незаконним. Таким чином, при складанні заяви на продаж валюти продавець, вказуючи курс продажу інвалюти, має дотримуватися розміру маржі.

### **ПРИКЛАД 1**

ВАТ «Зорі» для придбання іноземної валюти на МВРУ у сумі 15000\$ по ринковому курсу 5,24 грн./\$ перерахувало 79000 грн. Курс НБУ на дату зарахування іноземної валюти — 5,20 грн./\$.

За придбання іноземної валюти підприємством була сплачена комісійна винагорода:

- банку — 0,1% від перерахованої суми;
- МВРУ — 0,2% від перерахованої суми.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

### Рішення:

#### *Реєстр господарських операцій по ВАТ «Зорі»*

| №<br>пп | Зміст господарської операції  | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума,<br>грн. |
|---------|---|----------------------------|--------|---------------|
|         |   | дебет                      | кредит |               |
| 1       | 2   | 3                          | 4      | 5             |
| 1       | Відображено перерахування коштів для придбання 15000\$<br><i>Заява в банк, виписка банку, платіжне доручення</i>  | 333                        | 311    | 79000         |
| 2       | Перераховано до Пенсійного фонду 1,5% за купівлю іноземної валюти<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>   | 333                        | 311    | 1179          |
| 3       | Перераховано комісійну винагороду:<br>-банку – 0,1%;<br>-МВРУ – 0,2%<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>  | 333                        | 311    | 78,6          |
|         |   | 333                        | 311    | 157,2         |
| 4       | Зараховано іноземну валюту.<br>Курс НБУ – 5,20 грн./ \$<br><i>Виписка банку</i>   | 312                        | 333    | 15000\$       |
|         |   |                            |        | 78000         |
| 5       | Нараховано 1,5% збору до Пенсійного фонду за купівлю іноземної валюти<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>  | 651                        | 333    | 1179          |
|         |   | 92                         | 651    | 1179          |
| 6       | Нараховано комісійну винагороду:<br>-банку – 0,1%;<br><br>-МВРУ – 0,2%<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 92                         | 685    | 78,6          |
|         |   | 685                        | 333    | 78,6          |
|         |   | 92                         | 685    | 157,2         |
|         |   | 685                        | 333    | 157,2         |
| 7       | Відображено витрати, які пов'язані з конвертацією іноземної валюти (різниця між курсами):<br>(5,24-5,20)x15000\$= 600 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 949                        | 333    | 600           |
| 8       | Відображено витрати у складі фінансових результатів<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 791                        | 92     | 1414,8        |
|         |   | 791                        | 949    | 600           |
| 9       | Зайво перераховані кошти повернуто банком<br><i>Виписка банку</i>   | 311                        | 333    | 400           |

**ПРИКЛАД 2**

ВАТ «Зорі» подало заявку для придбання іноземної валюти на МВРУ у сумі 26000\$ по ринковому курсу 5,17 грн./\$.

Курс НБУ на дату зарахування іноземної валюти — 5,12 грн./\$.

За придбання іноземної валюти передбачалась комісійна винагорода банку у сумі 120 грн.

Підприємство перерахувало 137000 гривень, з урахуванням усіх витрат, які пов'язані з цією операцією.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Рішення:**

*Реєстр господарських операцій по ВАТ «Зорі»*

| № пп | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |            | Сума, грн.        |
|------|--|-------------------------|------------|-------------------|
|      |  | дебет                   | кредит     |                   |
| 1    | 2  | 3                       | 4          | 5                 |
| 1    | Відображено перерахування коштів для придбання 26000\$<br><i>Заявка в банк, виписка банку, платіжне доручення</i>  | 333                     | 311        | 137000            |
| 4    | Зараховано іноземну валюту.<br>Курс НБУ – 5,12 грн./\$<br><i>Виписка банку</i>   | 312                     | 333        | 26000\$<br>133120 |
| 5    | Нараховано 1,5% збору до Пенсійного фонду за купівлю іноземної валюти<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 651<br>92               | 333<br>651 | 2016,3<br>2016,3  |
| 6    | Нараховано комісійну винагороду банку.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>  | 92<br>685               | 685<br>333 | 120<br>120        |
| 7    | Відображено витрати, які пов'язані з конвертацією іноземної валюти (різниця між курсами):<br>$(5,17-5,12) \times 26000\$ = 1300$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 949                     | 333        | 1300              |
| 8    | Відображено витрати у складі фінансових результатів<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791<br>791              | 92<br>949  | 2136,3<br>1300    |
| 9    | Зайво перераховані кошти повернуто банком<br><i>Виписка банку</i>  | 311                     | 333        | 443,7             |



**ПРИКЛАД 3**

1.02. ВАТ «Зорі» подало заявку для придбання іноземної валюти на МВРУ у сумі 250000 рос. рублів, за ринковим курсом — 0,186 грн.

Операція передбачає купівлю російських рублів за іншу іноземну валюту, яка є у ВАТ «Зорі» — долар США, який враховується в обліку у сумі 11000\$ за курсом НБУ.

2.02 іноземна валюта була перерахована для здійснення вказаної операції, а 5.02 — зарахована на в/рахунок.

Передбачається, що збір до Пенсійного фонду буде перерахований із суми продажу доларів США.

Комісійна винагорода банку за проведено операцію передбачається у сумі — 200 грн.

| Курс НБУ |           |       |
|----------|-----------|-------|
| Дата     | Долар США | RUR   |
| 1.02     | 5,29      | 0,185 |
| 2.02     | 5,25      | 0,186 |
| 5.02     | 5,3       | 0,187 |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Рішення:**

*Реєстр господарських операцій по ВАТ «Зорі»*

| № пп | Дата | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|------|------|---|-------------------------|--------|------------|
|      |      |   | дебет                   | кредит |            |
| 1    | 2    | 3   | 4                       | 5      | 6          |
| 1    | 2.02 | Відображено перерахування 9000 доларів США для придбання 250000 RUR<br><i>Заявка в банк, виписка банку, платіжне доручення</i>  | 334                     | 312    | 9000\$     |
|      |      |   |                         |        | 47250      |
| 2    | 2.02 | Проведена переоцінка валютних коштів на валютному рахунку під час здійснення господарської операції:<br>(5,25-5,29)x11000\$ = 440 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 945                     | 312    | 440        |
| 3    | 2.02 | Від'ємна курсова різниця віднесена на фінансовий результат<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791                     | 945    | 440        |
| 4    | 5.02 | Зараховано на валютний рахунок підприємства 250000 RUR<br>Курс НБУ — 0,187 грн./\$<br><i>Виписка банку</i>  | 312                     | 334    | 250000 RUR |
|      |      |   |                         |        | 46750      |

| 1  | 2    | 3  | 4          | 5          | 6            |
|----|------|--|------------|------------|--------------|
| 5  | 5.02 | Відображено різницю між курсами купівлі валюти і ринковим курсом:<br>(0,186-0,187)х250000 RUR = 250 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>    | 334        | 719        | 250          |
| 6  | 5.02 | Списано дохід на фінансовий результат від курсової різниці<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 719        | 791        | 250          |
| 7  | 5.02 | Нараховано 1,5% збору до Пенсійного фонду за купівлю іноземної валюти:<br>(250000х0,186)х0,015 = 697,5 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 92         | 651        | 697,5        |
| 8  | 5.02 | Нараховано комісійну винагорода банку<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 92         | 685        | 200          |
| 9  | 5.02 | Перерахована комісійна винагорода банку і збір до ПФ<br><i>Платіжне доручення</i>  | 685<br>651 | 311<br>311 | 200<br>697,5 |
| 10 | 5.02 | Зайво перераховані кошти повернуто банком<br><i>Виписка банку</i>  | 311        | 334        | 750          |

### **Продаж іноземної валюти**

Продаж іноземної валюти відбувається у таких випадках:

- обов'язковий продаж іноземної валюти, раніше придбані на МВРУ і не використані протягом 5 днів відповідно до цільового призначення;
- вільний продаж інвалюти (табл. 4.9).

Ресурси в іноземній валюті, які не підлягають продажу:

- засоби, які надходять у вигляді кредитів (позик, фінансової допомоги) від уповноважених банків і уповноважених кредитно-фінансових установ, від нерезидентів, міжнародних фінансових організацій, а також засоби, переуступлені Національним банком України по гранту Кредитної установи для відновлення (Kf, Німеччина); суми надходжень в іноземній валюті, спрямовані цілком резидентами на погашення заборгованості з цих кредитів, позики, фінансова допомога та зобов'язання за договорами міжнародного лізингу. Засоби придбаних від нерезидентів кредитів, позик, поворотної фінансової допомоги не підлягають обов'язковому продажу, якщо на проведення таких операцій, відповідно до чинного законодавства України, отримана

гарантія Кабінету Міністрів України, індивідуальна ліцензія чи реєстраційне свідоцтво Національного банку України;

- ресурси, що переводяться на територію України з метою здійснення інвестицій;
- ресурси, які придбані на Українській і Кримській міжбанківських валютних біржах через уповноважені банки і уповноважені кредитно-фінансові установи протягом терміну, установленого валютним законодавством України для розрахунків з нерезидентами;
- ресурси, які перераховані на користь нерезидента і повернуті у зв'язку з тим, що взаємні зобов'язання цілком чи частково не виконані, за умов, що ці засоби не були куплені на міжбанківському валютному ринку України;
- ресурси, які надійшли на користь резидентів-посередників за договорами комісії, доручення, консигнації або за агентськими угодами і підлягають перерахуванню резидентам та нерезидентам. Резиденти-посередники здійснюють обов'язковий продаж тільки отриманої від нерезидентів комісійної винагороди;
- ресурси, які належать уповноваженим банкам і уповноваженим кредитно-фінансовим установам;
- депозити, розміщені резидентами в уповноважених банках і уповноважених кредитно-фінансових установах (включаючи відсотки, нараховані з них), а також інвестиції, здійснені резидентами за межами України, у випадку їх повернення власнику;
- ресурси, які надходять транспортним організаціям (авіаційним, залізничним, автомобільним) та підприємствам у зв'язку з експортом власних послуг і експлуатаційних витрат направляються ними на пов'язані з обслуговуванням їх транспортних засобів (надання послуг зв'язку) за межами України;
- ресурси, які надходять безкоштовно у вигляді добровільних пожертвувань;
- відсотки, нараховані на залишки ресурсів в іноземній валюті на рахунках резидентів — юридичних осіб.

Відповідно до п. 7.3.5 ст. 7 Закону про податок на прибуток, у випадку продажу іноземної валюти за гривні, валові доходи платника податку збільшуються на суму гривень, отриманих від покупця у зв'язку з таким продажем, а валові витрати такого платника податку — на суму балансової вартості такої іноземної валюти.

Визначення балансової вартості має свої особливості в залежності від джерел «походження» валюти.

При цьому можливі чотири варіанти.

1. Якщо іноземна валюта отримана в поточному звітному періоді як виторг від продажу товарів (робіт, послуг), то її балансова вартість визначається за курсом НБУ, що діяв на дату одержання (нарахування) доходу (п. 7.3.1 ст. 7 Закону про податок на прибуток).

2. Якщо валюта здобувається за гривні (приклад 1), то її балансова вартість дорівнює сумі гривень, сплачених у зв'язку з такою купівлею, без урахування комісійних (п. 7.3.4 ст. 7 Закону про податок на прибуток).

3. Якщо іноземна валюта купується за іншу іноземну валюту, то її балансова вартість визначається на рівні балансової вартості проданої валюти (п. 7.3.4 ст. 7 Закону про податок на прибуток).

4. Якщо іноземна валюта була отримана чи придбана в попередньому звітному періоді, то для поточного звітного періоду її балансова вартість визначається за курсом НБУ, що діяв на останній робочий день попереднього періоду (п. 7.3.4 ст. 7 Закону про податок на прибуток).

Таблиця 4.9.

*Загальна схема продажу іноземної валюти*

| №<br>n/n | Найменування господарської операції   | Кореспонденція рахунків |               |
|----------|---|-------------------------|---------------|
|          |   | дебет                   | кредит        |
| 1        | Надійшов виторг на розподільчий валютний рахунок  | 3123                    | 362           |
| 2        | Зарахований на валютний рахунок виторг, що не підлягає продажу (за рішенням підприємства)   | 312                     | 3123          |
| 3        | Перераховано валютні кошти для їх продажу   | 334                     | 3123<br>(312) |
| 4        | Відображення курсової різниці в день одержання гривень:<br>• при підвищенні курсу НБУ, якщо на дату списання менше, ніж на дату зарахування;<br>• при зниженні курсу НБУ, якщо на дату списання більше, ніж на дату зарахування | 334                     | 714           |
|          |   | 945                     | 334           |
| 5        | Зарахована на поточний розрахунковий рахунок продана інвалюта   | 311                     | 711           |
| 6        | Списана собівартість проданої іноземної валюти на дату зарахування за курсом НБУ  | 942                     | 334           |
| 7        | Списано комісійну винагороду  | 942                     | 685           |
| 8        | Дохід від реалізації валюти списаний на фінансовий результат  | 711                     | 791           |
| 10       | Курсова різниця списується на фінансовий результат  | 714                     | 791           |
|          |   | 791                     | 945           |
| 11       | Списується на фінансовий результат собівартість валюти і витрати з комісійної винагороди  | 791                     | 942           |

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### ПРИКЛАД 1

ВАТ «Зорі» подало заявку в банк про продаж 25000 доларів США.

Курс продажу на МВРУ 5,2 грн./\$.

Курс НБУ на дату списання коштів з валютного рахунку – 5,19 грн./\$.

Комісійна винагорода банку – 100 грн.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

### Рішення:

*Реєстр господарських операцій ВАТ «Зорі»*

| №<br>п/<br>п | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума,<br>грн. |
|--------------|---|-------------------------|--------|---------------|
|              |   | дебет                   | кредит |               |
| 1            | Перераховано 25000 доларів США для продажу на МВРУ<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>  | 334                     | 312    | 25000\$       |
|              |   |                         |        | 129750        |
| 2            | Зараховано на поточний рахунок гривні від продажу іноземної валюти<br><i>Виписка банку</i>  | 311                     | 711    | 130000        |
| 3            | Списана собівартість реалізованої валюти<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 942                     | 334    | 129750        |
| 4            | Нараховано комісійну винагороду банку<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>  | 942                     | 685    | 100           |
| 5            | Перерахована комісійна винагорода банку<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>   | 685                     | 311    | 100           |
| 6            | Відображено у складі фінансових результатів:<br>• дохід від реалізації валюти;<br>• витрати від реалізації валюти<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 711                     | 791    | 130000        |
|              |   | 791                     | 942    | 129850        |

### ПРИКЛАД 2

ВАТ «Зорі» подало заявку в банк про продаж 9000 євро.

Курс продажу на МВРУ 6,6 грн./EUR.

Курс НБУ на дату списання коштів з валютного рахунку – 6,56 грн./EUR.

Комісійна винагорода банку – 0,8% від балансової вартості проданої іноземної валюти.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Рішення:**

*Реєстр господарських операцій ВАТ «Зорі»*

| №<br>пп | Зміст господарської операції   | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума,<br>грн. |
|---------|--|----------------------------|--------|---------------|
|         |  | дебет                      | кредит |               |
| 1       | Перераховано 9000 євро для продажу на МВРУ<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>   | 334                        | 312    | 9000<br>EUR   |
|         |  |                            |        | 59040         |
| 2       | Зараховано на поточний рахунок гривні від продажу іноземної валюти<br><i>Виписка банку</i>   | 311                        | 711    | 59400         |
| 3       | Списана собівартість реалізованої валюти<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 942                        | 334    | 59040         |
| 4       | Нарахована комісійна винагорода банку:<br>(6,6 x 9000)x0,8% =475,2 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 92                         | 685    | 475,2         |
| 5       | Перерахована комісійна винагорода банку<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>  | 685                        | 311    | 475,2         |
| 6       | Відображено у складі фінансових результатів:<br>• доход від реалізації валюти;<br>• собівартість проданої іноземної валюти;<br>• витрати від реалізації валюти<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 711                        | 791    | 59400         |
|         |  | 791                        | 942    | 59040         |
|         |  | 791                        | 92     | 475,2         |

## **ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ**

### **Завдання 4.1**

ВАТ «Зорі» 10.06 п. р. на валютний рахунок був зарахований аванс від нерезидента на суму 23000\$. Курс НБУ на 10.06. — 5,25 грн./\$.

На дату складання балансу 30.06. п. р. курс НБУ — 5,20 грн./\$.

12.07 п. р. нерезиденту був відвантажений товар, згідно контракту.

Курс НБУ на 12.07. — 5,19 грн./\$.

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- розрахувати курсову різницю.

### **Завдання 4.2**

До ВАТ «Зорі» 14.02 п. р. надійшов товар від нерезидента на суму 12000\$. Курс НБУ на 14.02. — 5,33 грн./\$.

На дату складання балансу 28.02 п. р. курс НБУ — 5,34 грн./\$.

12.03 п. р. резидентом був проведений розрахунок з нерезидентом.

Курс НБУ на 12.03. — 5,29 грн./\$.

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- розрахувати курсову різницю.

### **Завдання 4.3**

На балансі ВАТ «Зорі» станом на 31.07 п. р. враховується:

1. Дебіторська заборгованість по відвантажених товарах нерезиденту на суму 24500 EUR (Курс НБУ — 6,6 грн /EUR).

2. Кредиторська заборгованість по перерахованому авансу фірмою «Леванта» на суму 27000 доларів США (за курсом НБУ — 5,12 грн./\$ на день надходження).

3. Іноземна валюта на валютному рахунку:

- долар США — 27000 (зарахування 10.07 п. р.);
- євро — 10000 (зарахування 13.07 п. р.).

8.08 п. р. надійшли кошти від нерезидента в рахунок погашення дебіторської заборгованості у сумі 14000 EUR.

2.09 п. р. відвантажено товар нерезиденту в рахунок погашення кредиторської заборгованості.

| <b>Курс НБУ</b> |                  |             |
|-----------------|------------------|-------------|
| <b>Дата</b>     | <b>Долар США</b> | <b>Євро</b> |
| 10.07           | 5,21             | 6,50        |
| 13.07           | 5,19             | 6,51        |
| 31.07           | 5,18             | 6,54        |
| 08.08           | 5,20             | 6,56        |
| 31.08           | 5,22             | 6,58        |
| 2.09            | 5,30             | 6,57        |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Завдання 4.4**

Станом на 18.10 у ВАТ «Зорі» є кредиторська заборгованість у сумі 24000 доларів США (курс НБУ – 5,15 грн./\$).

21.10. ВАТ «Зорі» перерахувало кошти (з урахуванням комісійної винагороди банку у розмірі 0,8% від балансової вартості валюти та інших витрат) в національній валюті для придбання 24000 доларів США і здійснення розрахунків з нерезидентом.

Ринковий курс – 5,16 грн./\$.

На дату зарахування іноземної валюти курс НБУ – 5,12 грн./\$.

У зв'язку з тим, що придбані кошти не були перераховані нерезиденту, підприємство подало 24.10 заявку в банк для їх продажу на МВРУ по ринковому курсу 5,20 грн./\$.

Комісійна винагорода під час продажу іноземної валюти:

- банку – 0,9%;
- МВРУ – 0,5%.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Завдання 4.5**

Станом на 30.04 п. р. у ВАТ «Зорі» на валютному рахунку обліковується така іноземна валюта:

- рос. рубль – 150000, за курсом НБУ – 1,89 грн. за 10 RUR;
- дол. США – 700 за курсом НБУ – 5,13 грн./\$;
- євро – 1200 за курсом НБУ – 6,58 грн./EUR.

Згідно контракту з нерезидентом, необхідно перерахувати 5000 доларів США до 20.05 п. р.

Таким чином, підприємством 17.05 п. р. була куплена іноземна валюта у розмірі 5000 доларів США за ринковим курсом 5,14 грн./\$. Під час за-



рахування іноземної валюти курс НБУ — 5,19 грн./\$.

Комісійна винагорода банку — 130 грн.

20.05 п. р. була перерахована іноземна валюта за курсом 5,20 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Завдання 4.6**

2.03 п. р. на валютний рахунок ВАТ «Зорі» була зарахована короткострокова позика банку для здійснення розрахунків по заборгованості підприємства перед нерезидентом у сумі 12500 EUR. Курс НБУ — 6,7 грн./EUR.

4.03 п. р. ВАТ «Зорі» була погашена кредиторська заборгованість перед нерезидентом. Курс НБУ — 6,71 грн./EUR.

31.03 п. р. Курс НБУ — 6,66 грн./EUR.

05.04 п. р. на поточний валютний рахунок ВАТ «Зорі» був зарахований виторг у сумі 19000 EUR. Курс НБУ — 6,72 грн./EUR.

12.04 п. р. ВАТ «Зорі» була перерахована короткострокова позика. Курс НБУ — 6,73 грн./EUR.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Завдання 4.7**

2.03 п. р. ВАТ «Зорі» приймає рішення про продаж 26000 EUR, які були на його валютному рахунку, по курсу 6,68 грн./EUR, для придбання доларів США і проведення розрахунків по кредиторській заборгованості перед нерезидентом у сумі 21000\$ (курс НБУ на 28.02 — 5,13 грн./\$).

Курс НБУ на дату перерахування євро — 6,65 грн./EUR.

6.03 п. р. Курс НБУ на дату зарахування доларів США — 5,24 грн./\$. Ринковий курс купівлі доларів — 5,19 грн./\$. Комісійна винагорода банку за вказані операції у сумі 340 гривень була перерахована з поточного рахунку в національній валюті.

8.03 п. р. ВАТ «Зорі» здійснило розрахунки по кредиторській заборгованості з нерезидентом.

Курс НБУ — 5,12 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

## **ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ**

**1. Куплена іноземна валюта на МВРУ зараховується на валютний рахунок:**

- а) за курсом МВРУ;
- б) за курсом проданої іншої іноземної валюти;
- в) за курсом НБУ.

**2. Кількість грошових коштів, які перераховуються для купівлі іноземної валюти залежать:**

- а) від курсу МВРУ на день продажу;
- б) від курсу МВРУ за попередній день продажу;
- в) за курсом НБУ.

**3. До якої групи класифікатора валют належить російський рубль:**

- а) валюти кліринга;
- б) 1 групи класифікатора валют;
- в) 2 групи класифікатора валют.

**4. Міжбанківські операції з іноземною валютою здійснюються з застосуванням:**

- а) валюти клірингу;
- б) 1 групи класифікатора валют;
- в) 2 групи класифікатора валют.

**5. Позитивна курсова різниця при дебіторській заборгованості виникає:**

- а) при торгах на МВРУ;
- б) при підвищенні курсу НБУ;
- в) при зниженні курсу НБУ.

**6. Від'ємна курсова різниця при дебіторській заборгованості виникає:**

- а) при торгах на МВРУ;
- б) при підвищенні курсу НБУ;
- в) при зниженні курсу НБУ.

**7. Позитивна курсова різниця при кредиторській заборгованості виникає:**

- а) при торгах на МВРУ;
- б) при підвищенні курсу НБУ;
- в) при зниженні курсу НБУ.

**8. Від’ємна курсова різниця при кредиторській заборгованості виникає:**

- а) при торгах на МВРУ;
- б) при підвищенні курсу НБУ;
- в) при зниженні курсу НБУ.

**9. При збільшенні курсу НБУ кредиторська заборгованість відображається на:**

- а) рахунку 945;
- б) рахунку 714;
- в) рахунку 744.

**10. При зниженні курсу НБУ кредиторська заборгованість відображається на:**

- а) рахунку 945;
- б) рахунку 714;
- в) рахунку 791.

**11. При збільшенні курсу НБУ дебіторська заборгованість відображається на:**

- а) рахунку 945;
- б) рахунку 714;
- в) рахунку 719.

**12. При зниженні курсу НБУ дебіторська заборгованість відображається на:**

- а) рахунку 945;
- б) рахунку 714;
- в) рахунку 942.

**13. Під час купівлі іноземної валюти виникають витрати:**

- а) з комісійної винагороди банку;
- б) з комісійної винагороди посереднику;
- в) з комісійної винагороди брокеру.

**14. Собівартість проданої іноземної валюти дорівнює:**

- а) курсу НБУ проданої валюти на день її перерахування для продажу;
- б) курсу МВРУ проданої валюти;
- в) курсу НБУ на день її продажу.

**15. Собівартість проданої валюти може збільшитися за рахунок:**

- а) комісійної винагороди банку;
- б) комісійної винагороди МВРУ;
- в) усі відповіді правильні.



**РОЗДІЛ 5  
МІЖНАРОДНІ РОЗРАХУНКИ  
ТА ОБЛІК ЇХ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ  
ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ**

*Загальні поняття про міжнародні розрахунки.  
Форми розрахунків у зовнішньоекономічній діяльності підприємств.  
Облік розрахункових операцій.*

**5.1. ЗАГАЛЬНІ ПОНЯТТЯ ПРО МІЖНАРОДНІ РОЗРАХУНКИ**

Міжнародні розрахунки України пов'язані з різними формами економічних та неекономічних відносин із закордонними країнами, тому основним завданням при здійсненні цих розрахунків є правильно обрати форму їх здійснення, за допомогою якої можна уникнути економічних, податкових, політичних та інших ризиків.

***Міжнародні розрахунки — система організації, регулювання і проведення платежів в іноземній та національній валюті під час здійснення суб'єктами України зовнішньоекономічної діяльності.***

Міжнародні розрахунки виникають між державами, юридичними особами та громадянами різних країн на основі економічних, політичних, науково-технічних, культурних та інших відносин.

Умови платежу визначають спосіб і порядок фінансових розрахунків, а також гарантії виконання сторонами взаємних платіжних зобов'язань. У сучасних умовах зовнішньоторговельної діяльності застосовується три поширені способи платежу — платіж готівкою, авансовий платіж та платіж у кредит.

Платіж готівкою в міжнародному платіжному обороті не означає, що розрахунки ведуться готівкою (банкнотами). Вони, практично, тут не застосовуються. У цьому випадку поняття «готівковий платіж» використовується як протиставлення авансовому і кредитному засобам платежу.

**Валюта розрахунків:**

- національна;
- іноземна;
- умовно грошова одиниця клірингових розрахунків.

**Національна валюта** застосовується під час розрахунків з нерезидентами за надані послуги та імпорتنі товари, що поставляються, через постійні представництва, які мають рахунки в уповноважених банках України.

**Іноземна валюта** застосовується при розрахунках з резидентами та нерезидентами України.

**У роздрібній торгівлі і сфері послуг резиденти мають право, за наявності індивідуальної ліцензії НБУ, реалізовувати товари і послуги в інвалюті по пластикових картках та чеках.**

Дозволені також безготівкові розрахунки в іноземній ВКВ між юридичними особами — резидентами за умови, що резидент — одержувач засобів має перереєстровану ліцензію на здійснення роздрібною чи оптовою торгівлі і надання послуг, або, за наявності індивідуальної ліцензії НБУ, на розрахунки з резидентами України в інвалюті.

**Клірингові розрахунки** передбачають розрахунки при міжурядових угодах про торгово-економічне співробітництво із країнами з замкнутими чи частково конвертованими валютами та розрахунки по визначених товарах (роботах, послугах). Порядок таких розрахунків визначається окремими міжурядовими та платіжними угодами клірингового типу, у яких вказується:

- система розрахунків;
- перелік товарів й обсяг клірингу;
- валюта клірингу і валюта застереження;
- порядок надання і обсяг кредиту за клірингом.

Клірингові рахунки відкриваються в державному експортно-імпортному банку України чи спеціально уповноваженому урядом України комерційному банку.

Розрахунки здійснюються через банківські установи чи інші кредитно-фінансові установи.

**Більшість міжнародних розрахунків здійснюється через банки безготівковим шляхом. Для цього банки використовують свої закордонні відділення та кореспондентські відносини з іноземними банками, при яких відкриваються рахунки «Лоро» та «Ностро».**

Банківські кореспондентські відносини можуть бути прямі та за допомогою банку-кореспондента.

**Прямі кореспондентські відносини** передбачають наявність кореспондентських рахунків типу «Лоро» (кореспондентські рахунки іноземних банків у даному банку) і «Ностро» (кореспондентські рахунки даного банку в іноземних банках).

За переведення грошових засобів банки одержують комісійну винагороду, що визначається фіксованою сумою або у визначеному відсотку в іно-

земній чи національній валюті. Розмір винагороди залежить від форми розрахунків, суми переводу, кореспондентських можливостей банку.

При прямих кореспондентських відносинах витрати на комісійну винагороду менші, оскільки в розрахунковій операції задіяні лише два банки — банк одержувача товарів (послуг) та банк постачальника.

Система Свіфт більш дорога, однак тільки ця система дає можливість проведення міжнародних розрахунків протягом декількох хвилин, що дозволяє швидко одержувати і втягувати в оборот валютний виторг. Обсяг переданих повідомлень досягає 1 млн. у день, а їхня швидкість:

- звичайних — 15 хвилин;
- термінових — 5 хвилин.

У багатьох випадках у міжнародній торгівлі при розрахунках використовується принцип дотримання гарантії. У процесі її надання (одержання) задіяні три юридичні особи:

- головний боржник;
- його кредитор;
- гарант.

Гарант бере на себе зобов'язання за оплату грошей перед своїм кредитором у випадку, якщо головний боржник несе тимчасові фінансові труднощі. Ця вимога викладена в «Уніфікованих правилах для гарантій за вимогою» у редакції Міжнародної торговельної палати за 1992 р. Розрізняють гарантії за вимогою та умовні.

Гарантії за вимогою передбачають положення, за якого гарант повинен здійснити платіж з першої вимоги бенефіціара (кредитора).

При безумовній гарантії платіж здійснюється на попередньо обговорених умовах, що передбачають різні варіанти щодо строку оплати боргу тощо.

Найбільш часто гарантію надають банки. У світі існує 100 так званих перших банків, гарантії яких приймаються без заперечень. Ці банки мають високу боргову репутацію на міжнародному фінансовому ринку.

Якщо контрактом передбачено надання банківської гарантії, то вона має містити такі дані: хто надає гарантію, її вид (за вимогою чи умовна), строк дії, можливість внесення корективів у контракт без зміни умов гарантії тощо.

Чинним законодавством встановлений термін розрахунків по зовнішньоекономічних операціях, який дорівнює 90 календарних днів. Контроль за дотриманням зазначеного терміну покладений на уповноважені банки, які зобов'язані інформувати НБУ про суб'єктів ЗЕД, що порушили зазначений термін. Якщо за якихось умов здійснити розрахунки з іноземним партнером у встановлений строк неможливо, керівництво підприємства

має звернутися за індивідуальним дозволом на продовження законодавчо встановлених термінів розрахунків. Індивідуальний дозвіл на продовження строку розрахунків може досягати 90 днів, в окремих випадках цей дозвіл може бути пролонгований ще на 90 днів. Загальний термін перевищення термінів розрахунків не може перевищувати 270 днів. Після закінчення встановлених термінів нараховується пеня у розмірі 0,3% від суми недоотриманого виторгу в іноземній валюті чи від вартості недоотриманої продукції, переліченої за курсом НБУ на день нарахування пені. Загальний розмір нарахування пені не може перевищувати розміру заборгованості. У випадку неможливості одержання резидентом від іноземного партнера валютного виторгу з експортних операцій, моментом припинення застосування штрафних санкцій до резидента вважається дата списання дебіторської заборгованості, за якою минув строк позову. Законодавством України загальний строк для захисту своїх прав з позову юридичних осіб в умовах ЗЕД визначений до 1 року.

У Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» (далі Закон) у статті 37 передбачено, що до суб'єктів ЗЕД можуть бути застосовані такі спеціальні санкції:

- штраф;
- індивідуальний режим ліцензування;
- тимчасова зупинка зовнішньоекономічної діяльності у випадку порушення Закону або пов'язаних з ним інших Законів України, проведення дій, які можуть нашкодити інтересам національної економічної безпеки.

## **5.2. ФОРМИ МІЖНАРОДНИХ РОЗРАХУНКІВ ТА ЇХ ОБЛІК**

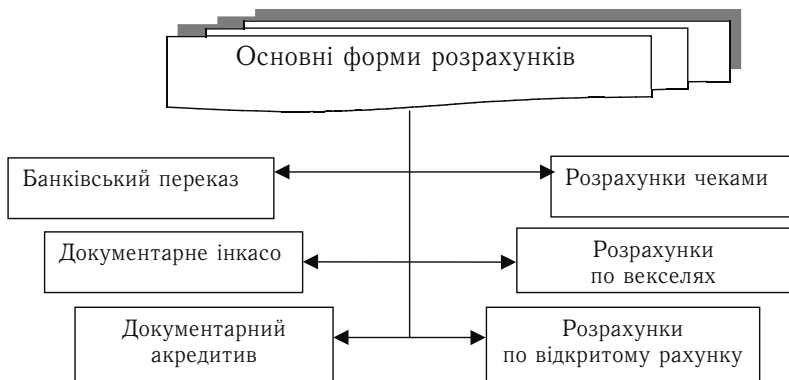
Основні форми безготівкових розрахунків вітчизняних суб'єктів підприємницької діяльності з фірмами і організаціями західних країн схематично представлені на рис. 5.1.

На вибір форм міжнародних розрахунків впливає ряд факторів:

- вид товарів, що є об'єктом зовнішньоторговельної операції;
- наявність кредитної угоди;
- платоспроможність і репутація контрагентів з зовнішньоекономічних угод;
- рівень попиту та пропозицій на даний товар на світових ринках;
- строк розрахунків та поставки товару.

**Розрахунки чеками** — це розрахунки з використанням письмових безумовних розпоряджень чекодавця платнику (банку) здійснити платіж





*Рис. 5.1. Форми міжнародних розрахунків*

зазначеної суми чекоутримувачу (пред'явнику або конкретним особам, організаціям) готівкою чи шляхом перерахування на його рахунок у банк.

Документ, що виписується чекодавцем, повинен мати покриття. Чеки, що виписуються клієнтом банку, видаються в межах суми, що є на його рахунках, включаючи суми, що надійшли на ці рахунки в результаті надання банками кредиту.

Таким чином, власник має право виписувати чек, що підлягає обов'язковому погашенню, лише за умов наявності в нього спеціального банківського рахунку — депозиту.

Як засіб платежу в міжнародному обороті чек використовується в розрахунках за поставлений товар при остаточному розрахунку за товар та надані послуги, урегулюванні рекламацій і штрафних санкцій, при погашенні боргу, а також у розрахунках по неторгових операціях.

Відповідно до Женевської конвенції, термін представлення чека до оплати в країні його видачі дорівнює восьми дням, у платіжному обороті між країнами — 20 дням, у міжконтинентальному платіжному обороті — 70 дням. Ці терміни обчислюються з дня, зазначеного в чеку, як дата виставлення чека.

У світовій банківській практиці розрізняють такі види чеків (рис. 5.2).

**Іменний чек** (чек на користь певної особи) — документ, який не може бути переданий за допомогою звичайного індосаменту. Передача здійснюється цесією.

**Чек пред'явницький** — чек, який виписується на ім'я пред'явника на отримання готівки в банку. Цей чек може бути переданий іншій особі як з індосаментом, так і без нього. Чекодавець надсилає чек іноземному партнеру, який після отримання чеку виставляє його банку для кредитування розрахунку, тобто чекодавець здійснює свій платіж прямо своєму партнеру.

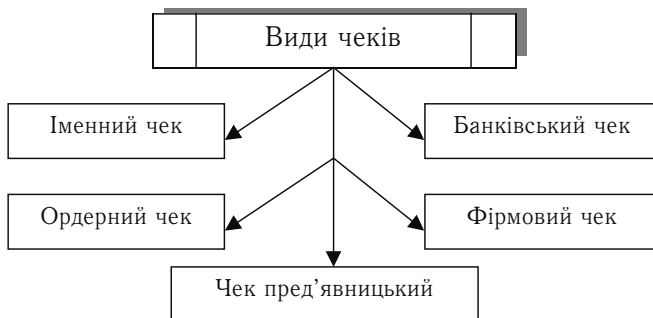


Рис. 5.2. Види чеків

Таким чином, такий вид чеку має перевагу над банківським переказом, тому що платіж здійснюється безпосередньо своєму партнеру значно швидше.

**Ордерний чек** – чек, який випишується на користь певної особи або за її наказом. Дуже широко використовується в міжнародному платіжному обороті. Передається за допомогою індосаменту із застереженням «наказу» чи без нього.

**Банківський чек** – випишується банком на свій банк-кореспондент (чекодавцем виступає банк боржника).

Оплата за таким чеком здійснюється з рахунків банку чекодавця на рахунки банку-кореспондента за кордоном.

**Фірмовий чек** – випишується фірмою на одержувача. Такі документи випишуються в національній або іноземній валюті переважно на пред'явника і виставляються фірмою на свій банк. Оплата за ними здійснюється за рахунок коштів чекодавця.

Механізм розрахунку чеками представлений на рис. 5.3.

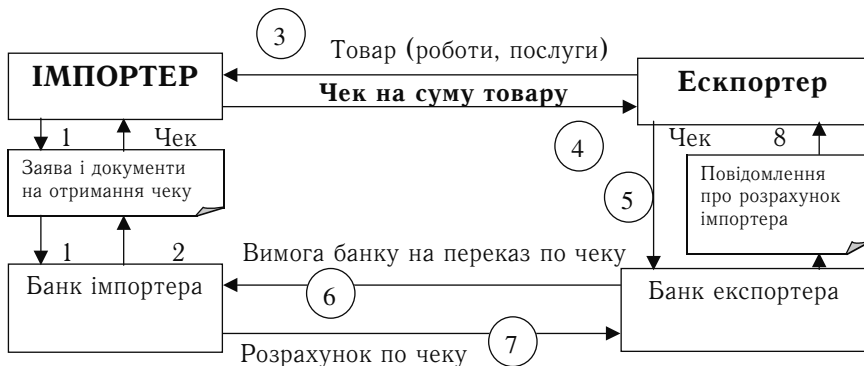


Рис. 5.3. Механізм розрахунку чеками

У міжнародній торгівлі оплата боргів за допомогою чеків може бути недостатньо привабливою з таких причин:

- експортер має звернутися у свій банк з розпорядженням про інкасування платежів, за що буде стягуватися певна плата;
- чек може суперечити внутрішньому валютному законодавству і положенням про валютне регулювання у країні покупця, тому розрахунки можуть бути затримані до одержання необхідного дозволу влади на здійснення платежу;
- чек може бути загублено під час пересилання поштою;
- чек може виявитися «непокритим», тому не буде оплачений після пред'явлення.

**Банківський переказ** — це доручення банку своєму банку-кореспонденту виплатити певну суму грошей за розпорядженням і за рахунок переказника іноземному утримувачу (бенефіціару) із зазначенням способу відшкодування банку-платнику виплаченої ним суми.

Розрахунки шляхом банківських переказів у міжнародній торгівлі відбуваються за допомогою платіжних доручень.

**Платіжними дорученнями розраховуються із постачальниками і у випадку передоплати ними за узгодженням з різними кредиторами.** Платіжні доручення приймаються банками тільки за наявності грошей на рахунках платників. При розрахунках дорученнями скорочується час, документообіг операції та порівняно невисокий розмір оплати послуг банку.

Українські підприємства, що розплачуються з іноземними контрагентами за куплені товари шляхом банківського переказу, складають заяву на переказ у якій містяться інструкції для банку щодо умов виплати грошей переказоотримувачу. У цьому документі переказодавач указує:

1. Повне найменування платника.
2. Найменування банку платника.
3. Номер банківського рахунку, що дебетується.
4. Код валюти і суму платежу.
5. Повне найменування бенефіціара, його адресу.
6. Найменування банку бенефіціара і номер його рахунку.
7. Найменування, номер і дату документа (контракту) тощо.
8. Особу, яка несе витрати за здійснення переводу (банківська комісія і поштові чи телеграфні витрати).
9. Ціль і призначення переказу (найменування товару і послуг, за які здійснюється оплата).

Заява на переказ скріплюється підписами і печаткою підприємства-переказника.

Найчастіше розрахунок переказом використовується при сплаті боргів по позиках та кредитах, наданні авансів, поверненні зайво отриманих сум та інших операцій.

Система розрахунків шляхом переказу не дає гарантій продавцям у тому, що покупці оплатять надані товари. Тому зазвичай продавці вимагають надання фінансових гарантій платежів. Такими гарантіями можуть бути гарантії банків.

З метою забезпечення надійності надходження товарів від іноземного постачальника в разі здійснення авансових платежів покупець може виплачувати цю суму лише після отримання так званої гарантії авансу, що передбачає повернення авансу у випадку невиконання продавцем договірних зобов'язань щодо поставки.

Сума гарантії автоматично знижується пропорційно до суми часткових поставок. В гарантії авансу необхідно передбачати його погашення із закінченням поставок за договором.

Гарантія авансу, як правило, виставляється перед отриманням авансу, але вступає в силу лише після його надходження. Відповідне застереження необхідно включати в текст гарантії.

*Таблиця 5.1.*

*Типові господарські операції обліку розрахунків переказом*

| №<br>п/п                     | Зміст господарської операції  | Кореспонденція<br>рахунків |                  |
|------------------------------|---|----------------------------|------------------|
|                              |   | дебет                      | кредит           |
| 1                            | 2   | 3                          | 4                |
| Облік у резидента експортера |   |                            |                  |
| 1                            | Зараховані на валютний рахунок кошти від нерезидента в рахунок попередньої оплати   | 3123<br>312<br>314         | 6812             |
| 2                            | Зараховані кошти від нерезидента після відвантаження йому товарної продукції (наданих послуг, виконаних робіт).<br>(Операція погашення дебіторської заборгованості) | 3123<br>312<br>314         | 362              |
| Облік у резидента імпортера  |   |                            |                  |
| 1                            | Перераховані валютні кошти нерезиденту в рахунок попередньої оплати   | 3712                       | 312              |
| 2                            | Відображено оплату рахунку нерезидента документарним переказом  | 632                        | 312              |
| 3                            | Перераховано комісійну винагороду банку за проведення операції банківського переказу з віднесенням на витрати і фінансовий результат                                | 377<br>92<br>791           | 311<br>377<br>92 |

Типові господарські операції з відображення в обліку розрахунків переказом представлені в табл. 5.1.

**Акредитив** — це зобов'язання банку перевести на рахунок продавця гроші при наданні узгодженого з покупцем комплекту документів, що підтверджує постачання товару на умовах контракту.

Використання акредитивної форми розрахунків у міжнародній практиці регулює документ, який має назву «Уніфіковані правила та звичаї для документарних акредитивів», розроблений Міжнародною торговельною палатою (МТП) за №500.

Для здійснення розрахунків акредитивом у зовнішньоекономічних операціях необхідно керуватися Положенням про порядок здійснення уповноваженими банками операцій по документарних акредитивах в розрахунках по зовнішньоекономічних операціях, яке затверджено постановою Правління НБУ від 03.12.03 р. №514.

Акредитив виходячи із своєї суті є договором:

- 1) відокремленим від договору купівлі-продажу;
- 2) усі сторони якого мають ділові стосунки тільки з документами, а не з товарами, послугами тощо;
- 3) у якому повинні міститися тільки ті умови, які банк зможе перевірити тільки документально.

Застосування розрахунків акредитивом вигідно тоді, коли необхідно:

- запобігти авансових платежів, які належать до групи ризику;
- переконатися, що товар відвантажено, згідно умовам договору, отримати документи, які це підтверджують, а потім — розрахуватися за товар;
- бути впевненим, що надійде якісний товар і саме той, який був передбачений договором;
- бути впевненим, що виконані усі відповідні домовленості;
- розрахуватися з нерезидентом в іноземній валюті;
- зменшити вартість імпоротної операції в середньому на 6–10%;
- відстрочити свій платіж за відвантажену продукцію під час здійснення імпоротної операції;
- відстрочити свій платіж під час здійснення імпоротної операції коли нерезидент вимагає сплатити аванс раніше, ніж за 90 днів (згідно зі ст. 2 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» від 23.09.94 р. №185/94 ВР при розрахунках у формі документарного акредитиву, під час здійснення імпортних операцій резидентами, строк 90 днів діє з моменту здійснення уповноваженим банком платежу на користь нерезидента).

До сторін, які беруть участь в акредитивних операціях належать:

- замовник акредитиву — платник (покупець), який подає в обслуговуючий банк заяву про відкриття акредитиву;
- бенефіціар — особа (продавець), на користь якої виставляється акредитив;
- банк-емітент — банк платника, який відкриває акредитив своєму клієнтові;
- виконуючий банк — банк, який по запрошенню банку-емітента авізує (тобто повідомляє) бенефіціара (продавця), що на його користь відкрито акредитив, а також про його умови;
- підтверджуючий банк — банк, який додає своє власне платіжне зобов'язання до зобов'язань банку-емітента здійснити платіж або виконати інші дії, з урахуванням того, що документи по акредитиву будуть надані з дотриманням його строків і умов;
- рамбурсируючий банк — банк, який назначається банком-емітентом для здійснення відшкодування по акредитиву.

Акредитив найповніше забезпечує своєчасне отримання експортного виторгу, що максимально відповідає інтересам експортера.

Існує кілька видів акредитивів у іноземній валюті (табл. 5.2).

*Таблиця 5.2.*

*Види акредитивів у іноземній валюті*

| <i>Критерії розподілення</i>     | <i>Вид акредитиву</i> | <i>Характеристика виду акредитиву</i>   |
|----------------------------------|-----------------------|---|
| 1                                | 2                     | 3   |
| За способом зміни або анулювання | Відзивний             | Може бути в будь-який момент анульований або змінений банком-емітентом без попередження і надання повідомлення бенефіціару. Такий акредитив не дає переваг і гарантій експортеру.   |
|                                  | Безвідзивний          | Не може бути в будь-який момент анульований або змінений банком-емітентом без згоди підтверджуючого банку і бенефіціара.  |
| Джерела оплати                   | Покритий              | За яким банк-емітент відкриває і одночасно переказує валюту. Тобто забезпечений власними грошовими коштами заявителя (п. 1.4 Положення №514).   |
|                                  | Непокритий            | Який банк відкриває, але не переказує валюту і дає тільки зобов'язання про сплату тратти. Акредитив, який не забезпечений власними грошовими коштами заявителя (може здійснювати розрахунки за рахунок кредитів. П.1.4 Положення №514). |

## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

*Продовження табл. 5.2.*

| 1  | 2  | 3   |
|--|--|---|
| За наявності обов'язків третього банку             | Підтверджений<br><br>Непідтверджений                             | Уповноважений чи будь-який третій банк на прохання банку, що відкрив акредитив поряд з останнім бере на себе відповідальність за платіж з акредитива при виконанні експортером усіх необхідних умов.<br><br>Гарантій не треба, але банк має ретельно перевірити за зовнішніми ознаками дійсність акредитиву.  |
| За способом виконання                              | Шляхом здійснення платежу по пред'явленню відповідних документів | Засоби по акредитиву уповноважений банк-емітент перераховує бенефіціару тільки тоді, коли надійдуть документи і перевіриться їх відповідність умовам акредитиву (п.п. 5.5 Положення №514).  |
| За способом виконання                              | Шляхом здійснення платежу з розстрочкою                          | Аналогічно акредитиву по пред'явленню. Різниця тільки стосується того, що оплату по ньому здійснюють в строк, який обумовлений на підставі вказівок акредитиву (п.п. 5.6 Положення №514).   |
|  | Шляхом здійснення змішаного платежу                              | Використовуються попередні варіанти.  |
|  | Шляхом акцепту перевідних векселів (тратт)                       | Якщо акредитив виконують, акцептуючи вексель (тратту) (документи щодо акредитиву надходять разом з траттою), то уповноважений банк-емітент, перевіривши документи, акцептує вексель (тратту) і враховує по ньому засоби) на позабалансовому рахунку «Акцепти, які надані банком». В день, коли настає строк платежу, вказаний у векселі, банк перерахує кошти по акредитиву на користь бенефіціара (п.п. 5.7 Положення №514). |
|  | Шляхом неогоціонування   | Банк здійснює придбання (облік) перевідного векселя проти передбачених документів, враховуючи те, щоб були дотримані умови акредитиву.  |
| За територією розгашування бенефіціара і замовника | Експортний   | Іноземний банк-емітент відкриває його на користь бенефіціара, розташованого на території України (п.п. 1.4 Положення №514).   |
|  | Імпортний  | Уповноважений банк-емітент відкриває його за дорученням замовника акредитива або від власного імені на користь бенефіціара, розташованого в Україні або за її межами, за умови, що буде відкритий трансферабельний (перевідний) акредитив (п.п. 1.4 Положення №514).  |

Найбільш поширене використання серед акредитивів за способом виконання — акредитив по пред'явленню, за який розраховуються з бенефіціаром безпосередньо після пред'явлення документів, а також акредитив зі змішаним платежем.

Крім перелічених акредитивів у світовій практиці застосовуються такі види акредитивів:

– **револьверний (поновлювальний) акредитив** автоматично відновлюється банком-емітентом на колишніх умовах до початкової суми. Такий акредитив зручний при сплаті серії поставчань товарів, тобто коли вони надходять частками через визначений інтервал часу.

Револьверні акредитиви бувають кумулятивні і некумулятивні.

Під час використання **кумулятивного акредитиву** переносять залишок з одного періоду на наступний період.

За використання **некумулятивного акредитиву** повертають невикористаний залишок;

– **резервний акредитив** — це обов'язок банку сплатити по акредитиву на користь бенефіціара гарантійну суму, тобто коли заявник не виконає своїх обов'язків перед бенефіціаром. Резервний акредитив має характер гарантії. Найчастіше його використовують у США, де банкам забороняють емітувати гарантії в тій формі, в якій їх випускають європейські банки. Коли заявник не виконує своїх обов'язків, акредитив втрачає свою силу під час закінчення строку його дії. Віддають перевагу резервному акредитиву ніж банківським гарантіям, тому що він дозволяє запобігти юридичних ризиків, які пов'язані з національним законодавством, згідно з яким випускають гарантії;

– **акредитив з червоною смугою** — в даному випадку бенефіціара авансують в межах акредитиву, поки він не відвантажить товар. Аванс може бути передбачений на фінансування виробництва або на закупівлю товару;

– **компенсаційний акредитив** (бек-ту-бек) — акредитив для транзитної торгівлі. Банк посередника відкриває допоміжний (другий) акредитив під забезпечення першого (як правило, безвідзивного і підтверджувального) на користь посередника.

Цей вид акредитиву використовують тоді, коли необхідно перевести акредитив на умови, які відрізняються від тих, що записані в Уніфікованих правилах. Наприклад, якщо перший акредитив відкритий у другій валюті, ніж це передбачено контрактом на постачання товарів. Документи по компенсаційному акредитиву не можуть використовуватися для надходження платежу по першому акредитиву;



– **трансферабельний (перевідний) акредитив** – передбачає передачу прав на надходження засобів по акредитиву одному або декільком особам. Покупець відкриває на користь торгового посередника (першого бенефіціара) безвідзивний документарний трансферабельний акредитив. Після чого посередник може доручити банку перевести акредитив (повністю або частково) на користь свого постачальника (другого бенефіціара). Других бенефіціарів може бути багато, але перевести акредитив дозволяється тільки один раз.

Цей акредитив можна застосовувати коли український посередник має контракти з покупцем-іноземцем і продавцем-іноземцем в одній валюті. Але українські банки, які обслуговують посередника, тоді вимагають щоб:

- заявитель відкрив акредитив у банку-емітенті, щоб перевести покриття в український банк;
- акредитив підтвердив першокласний або рамбурський банк;
- акредитив відкрив першокласний банк.

**Документарний акредитив – це угода, в силу якої банк, що діє на прохання та на підставі інструкції свого клієнта або від свого імені, повинен провести платіж третій особі (бенефіціару) або оплатити (акцептувати чи неогоціювати) тратти проти передбачених документів, якщо дотримані всі умови акредитиву.**

У міжнародній торгівлі документарні акредитиви виконують подвійну функцію: методу платежу та методу фінансування (комерційний кредит) (рис. 5.4).

**Схема реалізації акредитиву з експорту**

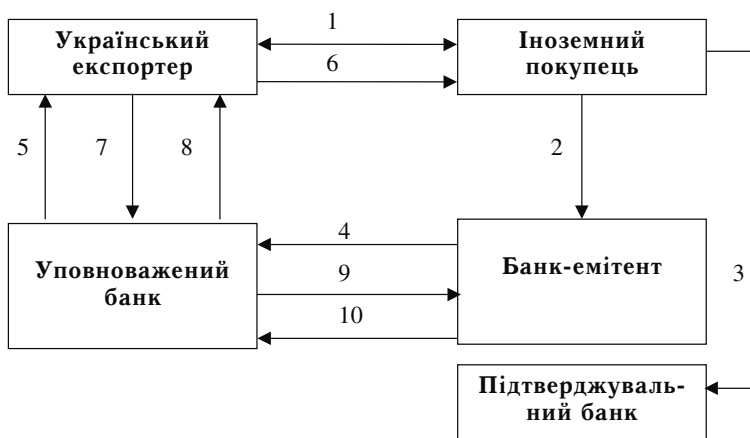


Рис. 5.4. Схема реалізації акредитиву з експорту

1. Український експортер й іноземний покупець укладають зовнішньоекономічний договір (контракт), що передбачає платіж за допомогою документарного акредитиву.

2. Іноземний покупець звертається з заявою в банк-емітент із проханням виставити акредитив на користь продавця (експортера).

3. Іноземний покупець забезпечує підтвердження акредитиву іншим банком-кореспондентом уповноваженого банку, якщо акредитив відкритий банком-емітентом, що не є кореспондентом уповноваженого банку.

4. Емітент-банк — емітент запитує уповноважений банк (авізуючий банк) авізувати акредитив.

5. Авізуючий банк сповіщає українського експортера про те, що йому відкритий акредитив.

6. Український експортер відвантажує на адресу іноземного покупця товари.

7. Український експортер надає в уповноважений банк документи, що свідчать про відвантаження товару.

8. Уповноважений банк перевіряє документи й здійснює платіж за акредитивом.

9. Уповноважений банк направляє документи в банк-емітент.

10. Банк-емітент перевіряє документи й надає відшкодування уповноваженому банку.

У контракті мають бути чітко визначені всі умови майбутнього акредитиву:

1. Коли експортер має дати своєму банку інструкції про відкриття акредитиву (зазвичай 15–45 днів до початку відвантаження товару; або через декілька днів з дати підписання контракту).

2. Коли експортер має повідомити імпортера про готовність товару до відвантаження.

3. Коли банки будуть виступати в ролі емітента.

4. Які документи, що свідчать про здійснення відвантаження, має надати експортер у свій банк, щоб одержати гроші за товар.

5. Який строк дії акредитиву, тобто протягом якого часу експортер може одержати гроші проти наданих документів (зазвичай від 30 до 150 днів, але не більш одного року).

6. Вид акредитиву.

7. Спосіб виконання акредитиву (шляхом негайного платежу по пред'явленні документів, платежу з розстрочкою в обумовлений термін і т. п.).

8. Інші умови, залежно від виду акредитиву.

У розрахунках по українському експорту акредитиви відкривають, як правило, іноземні банки з авізуванням їх через державні банки. Найвигіднішим у такому випадку є призначення уповноваженого українського банку виконавчим. Він отримує можливість вимагати суми платежів від банку-емітента або третього (рамбурсувального) банку максимально швидким способом. Якщо експортний акредитив виконується іноземним банком, отримання платежу може затриматися на тривалий період через недосконалу роботу пошти.

У табл. 5.3 наведені два варіанти акредитивів по експортних операціях.

*Таблиця 5.3.*

*Платіжні умови зовнішньоекономічного контракту з експорту*

| <i>Платіжні умови безвідзивного непідтвердженого документарного акредитиву з виконанням у банку Продавця</i>  | <i>Платіжні умови безвідзивного непідтвердженого непокритого документарного акредитиву з виконанням в українському (банку Продавця)</i>  |
|---|--|
| Оплата за Товар, який надходить згідно з Контрактом, здійснюється в доларах США (або іншій валюті) у формі безвідзивного непідтвердженого документарного акредитиву. Останній відкривається за дорученням Покупця Банком-емітентом на користь Продавця безпосередньо у Виконуючому банку (вказується банк). Виконуючим банком є Банк Покупця. | Оплата за Товар, який надходить згідно з Контрактом, здійснюється в доларах США (або іншій валюті) у формі безвідзивного непідтвердженого документарного акредитиву. Останній відкривається за дорученням Покупця Банком-емітентом на користь Продавця безпосередньо на Виконуючий банк (вказується банк). Виконуючим банком є Банк Покупця. |
| Акредитив відкривається протягом _____ днів з дати підписання Контракту. Строк дії акредитиву _____ день.   |  |
| Платіж по акредитиву буде здійснюватися проти надання Продавцем таких документів:<br>– комерційного рахунку з визначенням номера і дати Контракту, а також номера акредитиву (оригінал, копія);<br>– товарно-транспортної накладної (оригінал);<br>– упаковального листа (оригінал);<br>– сертифіката якості (оригінал).                      |  |
| Часткові поставки і перевантаження товару заборонені (або: часткові поставки товару дозволяються: перевантаження товару заборонено).  |  |
| Банківські витрати на території країни Покупця сплачуються Покупцем, а за її межами Продавцем.  |  |
| У випадку не дотримання умов акредитиву умовам Контракту Покупець зобов'язаний забезпечити внесок відповідних змін в умови акредитиву.  |  |
| Акредитив, який відкривається згідно з укладеним Контрактом, підчиняється Уніфікованим правилам і умовам для документарних акредитивів, № 500, в редакції 1993 року.  |  |

Разом з заявою на відкриття акредитиву заявник надає уповноваженому банку-емітенту оригінал і завірену копію зовнішньоекономічного договору. Його розділ «Порядок проведення розрахунків» повинен містити ті самі вимоги, що і заява на акредитив. В табл. 5.4 наведений вид платіжних умов двох різних акредитивів.

*Таблиця 5.4.*

*Платіжні умови зовнішньоекономічного контракту з імпорту*

| <i>Платіжні умови безвідзивного непідтвердженого покритого (або непокритого) документарного акредитиву</i>   | <i>Платіжні умови безвідзивного підтвердженого покритого (або непокритого) документарного акредитиву</i>  |
|--|---|
| Оплата за Товар, який надходить згідно з Контрактом, здійснюється в доларах США (або іншій валюті) у формі безвідзивного непідтвердженого документарного акредитиву. Останній відкривається за дорученням Покупця Банком-емітентом на користь Продавця через виконуючий банк (вказується банк).                          | Оплата за товар, який надходить згідно з Контрактом, здійснюється в доларах США (або іншій валюті) у формі безвідзивного підтвердженого першокласним іноземним банком, який вибирається і узгоджується сторонами Контракту, документарного акредитиву. Останній відкривається за дорученням Покупця банком-емітентом на користь Продавця через виконуючий банк. |
| Акредитив відкривається протягом ____ днів з дати підписання Контракту. Строк дії акредитиву _____день.  |   |
| Платіж по акредитиву буде здійснюватися проти надання Продавцем таких документів:<br>– комерційного рахунку з визначенням номера і дати Контракту, а також номера акредитиву (оригінал, копія);<br>– товарно-транспортної накладної (оригінал);<br>– упаковального листа (оригінал);<br>– сертифіката якості (оригінал). |   |
| Часткові поставки і перевантаження товару заборонені (або: часткові поставки товару дозволяються: перевантаження товару заборонено).   |   |
| Банківські витрати на території країни Покупця сплачуються Покупцем, а за її межами Продавцем.   |   |
| У випадку не дотримання умов акредитиву умовам Контракту Покупець зобов'язаний забезпечити внесок відповідних змін в умови акредитиву.   |   |
| Акредитив, який відкривається згідно з укладеним Контрактом, підчиняється Уніфікованим правилам і умовам для документарних акредитивів, №500, в редакції 1993 року.  |   |

При розрахунках по імпорту слід використовувати акредитиви, які передбачають платежі в українському банку-емітенті проти надходження від іноземного експортера документів. Це дає змогу запобігти можливому заморожуванню валютних коштів державних організацій та банків на рахунках іноземних банків.

Акредитивна форма розрахунків може здійснюватися як за товари (послуги), що експортуються з України, так і за товари (послуги), що імпортуються в Україну.

Документарний акредитив є лише методом платежу (формою розрахунків). Як засіб платежу в розрахунках між резидентами і нерезидентами в межах торговельного обороту може використовуватися іноземна або національна валюта України.

Облік розрахунків акредитивами ведеться на рахунках 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті» та 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті» — у разі відкриття покритого акредитиву, на рахунках 601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті» та 602 «Короткострокові кредити банків в іноземній валюті» — у разі відкриття непокритого акредитиву.

Розрахунки в іноземній валюті здійснюються тільки через уповноважені банки, а розрахунки у національній валюті України з іноземними контрагентами можливі тільки за умови отримання індивідуальної ліцензії Національного банку України.

Для резидентів розрахунки акредитивами (з точки зору оподаткування) вигідніші покупцеві. Натомість, постачальник ризикує здійснити іммобілізацію власних оборотних коштів, якщо протягом звітного періоду сума грошових коштів по відвантажених товарах не буде списана з акредитиву покупця.

Акредитивна форма розрахунків найбільш вигідна для експортера, бо це тверде і надійне забезпечення платежу, отриманого, як правило, до початку відвантаження. Здійснення платежу за акредитивом не пов'язане зі згодою покупця на оплату товару. Крім того, експортер має можливість отримати платіж по акредитиву максимально швидким способом. Врешті-решт, бенефіціар може отримати під заставу акредитиву пільговий кредит банку. В той же час, акредитив вважають найскладнішою формою розрахунків для експортера, оскільки отримання платежу пов'язане з правильним оформленням документів і своєчасним поданням їх у банк. Таким чином, можна визначити основні переваги:

- надійність, гарантія оплати;

- вивільнення оборотних коштів (за умов використання банківської гарантії) для імпортера і швидкість отримання виторгу для експортера;
- частіше безваріантна форма розрахунку по експортно-імпортних операціях;
- використання акредитиву при податковому маневруванні.

Основними недоліками акредитивної форми розрахунків для контрагентів є, по-перше, певні витрати часу на проведення документів через банк і, по-друге, висока вартість акредитиву. За проведення операцій (відкриття, авізування, підтвердження, прийом та перевірку документів по акредитивах) банки стягують комісію, яка залежить від суми акредитиву.

Найпростіший акредитив (відкриття, перевірка, платіж) обійдеться імпортеру мінімум у 0,6% суми угоди, але не менше ніж 200 доларів США. При здійсненні складних акредитивних операцій комісійні можуть скласти від 1% до 2%. Частку витрат (причому значну) бере на себе експортер. У середньому банкам-посередникам дістається близько 3% вартості контракту.

В міжнародній практиці за послуги банку-емітента платить імпортер, а за послуги банку-бенефіціара платить експортер.

Якщо акредитив передбачає складні розрахунки або збільшення їх кількості, то банки залишають за собою право збільшувати комісійні в 1,5–2 рази. У випадку анулювання акредитиву комісійні не повертаються.

Таким чином, недоліками акредитиву є:

- великі комісійні банків (до 3%);
- тривале вивільнення оборотних коштів за необхідності їх депонування (покриття акредитиву);
- можливість невиконання акредитиву через формальну неточність у документах або різночитаннях з боку банків;
- складність розрахунків, можливість шахрайства на якомусь етапі.

В загальному обсязі міжнародних розрахунків частка акредитивної форми незначна. Серед українських підприємств такої форми розрахунків надають перевагу експортери, що постачають свою продукцію в країни, які розвиваються, законодавство яких обмежує застосування прямого переказу і виходячи з вимог покупця для забезпечення умов торговельної угоди.

На більш поширене використання акредитивної форми розрахунків в Україні впливає:

- використання акредитиву тільки через платіж бенефіціару;

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

- неможливість переказу акредитиву, тобто розрахунків з іншими бенефіціарами;
- строк акредитиву, що виставляється, не має перевищувати 15 днів.

### **Приклад 1**

Між ВАТ «Зорі» і нерезидентом укладена угода на надання резидентом послуг, контрактна вартість яких складає 4000 доларів США.

Відповідно до контракту, форма розрахунків акредитивна.

2.05 п. р. резидент повідомив нерезидента про готовність надати послуги.

10.05 п. р. повідомлено резидента авіуючим банком про відкриття йому акредитиву на суму контракту.

25.05 п. р. підписано акт наданих послуг між резидентом і нерезидентом.

Собівартість послуг складає 18000 грн.

5.06 п. р. передані резидентом у банк документи, передбачені умовами договору про відкриття акредитиву.

8.06 п. р. здійснено платіж в іноземній валюті на користь продавця як платіж по акредитиву.

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

| Дата  | Курс НБУ грн./ \$ |
|-------|-------------------|
| 25.05 | 5,20              |
| 31.05 | 5,22              |
| 8.06  | 5,19              |

### **Рішення**

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|------|-------|--|-------------------------|--------|------------|
|      |       |  | дебет                   | кредит |            |
| 1    | 2     | 3  | 4                       | 5      | 6          |
| 1    | 25.05 | Підписано акт про надання послуг нерезиденту<br>Валові доходи.   | 362                     | 703    | 4000\$     |
|      |       |  |                         |        | 20800      |
| 2    | 25.05 | Відображено собівартість наданих послуг.   | 903                     | 23     | 18000      |
| 3    | 25.05 | У складі фінансового результату відображено операцію з експорту послуг:<br>– дохід від наданих послуг;<br>– собівартість наданих послуг. | 703                     | 791    | 20800      |
|      |       |  | 791                     | 903    | 18000      |

## Продовження рішення

| 1 | 2     | 3   | 4    | 5   | 6               |
|---|-------|---|------|-----|-----------------|
| 4 | 31.05 | Відображено перерахунок дебіторської заборгованості на кінець звітного місяця:<br>$(5,22 - 5,20) \times 4000\$ = 80$ грн. | 362  | 714 | 80              |
| 5 | 31.05 | Позитивна курсова різниця віднесена на фінансовий результат.  | 714  | 791 | 80              |
| 6 | 8.06  | Зараховано іноземну валюту, яка надійшла від нерезидента в рахунок оплати наданих послуг.                                 | 3123 | 362 | 4000\$<br>18000 |
| 7 | 8.06  | Відображено перерахунок дебіторської заборгованості на момент її погашення:<br>$(5,22 - 5,19) \times 4000\$ = 120$ грн.   | 945  | 362 | 120             |
| 8 | 8.06  | Позитивна курсова різниця віднесена на фінансовий результат.  | 791  | 945 | 120             |

**Приклад 2**

Відповідно до укладеної угоди, резидент – ВАТ «Зорі» отримує послуги (імпортує) від нерезидента.

Вартість послуг 6000 доларів США.

3.03 п. р. перераховані валютні кошти на спеціальний рахунок уповноваженого банку для виконання умов акредитиву в сумі 6000 доларів США.

Комісійна винагорода банку за надані послуги складає 300 грн.

4.03 п. р. надійшло повідомлення про відкриття акредитиву.

12.04 п. р. передані документи в уповноважений банк нерезидента, які підтверджують виконання послуг.

14.04 п. р. отримані документи уповноваженим банком ВАТ «Зорі» про надання послуг, після чого банк перерахував кошти.

14.04 п. р. передані документи про надання послуг ВАТ «Зорі».

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

| Дата  | Курс НБУ грн./ \$ |
|-------|-------------------|
| 3.03  | 5,25              |
| 14.04 | 5,30              |



**Рішення**

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|------|-------|--|-------------------------|--------|------------|
|      |       |  | дебет                   | кредит |            |
| 1    | 2     | 3  | 4                       | 5      | 6          |
| 1    | 3.03  | Перераховані валютні кошти з валютного рахунку на спеціальний рахунок уповноваженого банку для виконання умов з акредитиву | 3782                    | 312    | 6000\$     |
|      |       |  |                         |        | 31500      |
| 2    | 3.03  | Нараховані послуги банку і віднесено на фінансовий результат Валові витрати  | 92                      | 685    | 300        |
|      |       |  | 791                     | 92     | 300        |
| 3    | 3.03  | Оплачено послуги банку   | 685                     | 311    | 300        |
| 4    | 14.04 | Відображено отримання послуг від нерезидента Валові витрати  | 94                      | 632    | 60000\$    |
|      |       |  |                         |        | 31500      |
| 5    | 14.04 | Відображено нарахування суми ПДВ   | 644                     | 641    | 6300       |
| 6    | 14.04 | Оплата суми ПДВ  | 641                     | 311    | 6300       |
| 7    | 14.04 | У складі податкового кредиту відображено суму оплаченого ПДВ   | 641                     | 644    | 6300       |
| 8    | 14.04 | Акцептовано ВАТ «Зорі» Документи банку   | 632                     | 3782   | 6000\$     |
|      |       |  |                         |        | 31500      |

**Інкасо** — це доручення продавця своєму банку одержати від покупця проти товарних документів гроші й перерахувати їх продавцю.

Застосування інкасової форми розрахунків регулюється «Уніфікованими правилами інкасо», прийнятими в 1978 році Міжнародною торговельною палатою.

Згідно з уніфікованими правилами, інкасо означає операції, які здійснюються банками на основі отриманих інструкцій з документами з метою:

- отримання акцепту і платежу;
- надання документів проти акцепту і платежу;
- надання документів на інших умовах.

При інкасовій формі розрахунку експортер після постачання товару передає в банк своєї країни, що інкасує, комплект товарних документів із прикладеним до них інкасовим документом.

Банк, що інкасує, пересилає комплект документів банку платника, що, у свою чергу, пред'являє їх імпортеру для перевірки. Якщо документи

відповідають умовам контракту, імпортер підтверджує банку свою згоду на оплату поставлених товарів. Повідомлення про зарахування на кореспондентський рахунок банку імпортера суми є підставою для розрахунків з експортером. Недолік інкасо з позиції експортера полягає в тому, що він спочатку має відвантажити товар, а потім передати документи в банк й очікувати виконання зобов'язань покупцем про сплату. Для зменшення ризику неплатежу експортер має наполягати на наданні банківської гарантії платежу.

Крім банківської гарантії, забезпечення платежу здійснюється шляхом застосування телеграфного інкасо. При телеграфному інкасо банк експортера виплачує йому виторг за товар негайно чи через визначений термін після одержання документів на інкасо, сповіщаючи свій банк за телеграфом, з яким він повинен мати спеціальний договір про телеграфне інкасо.

Документи, за якими здійснюються операції по інкасо, поділяються на дві групи:

– фінансові документи (переказні векселі, прості векселі, чеки, платіжні розписки, інші документи, що використовуються для отримання платежів готівкою);

– комерційні документи (рахунки, документи на відвантаження, специфікації, сертифікати).

У зв'язку з цим, визначають два види інкасо:

1. Чисте інкасо, тобто інкасо тільки фінансових документів.
2. Документарне інкасо, тобто інкасо тільки комерційних документів, іноді супроводжуваних комерційними документами, або інкасо тільки фінансових документів.

**Документарне інкасо** — це інкасо фінансових документів, супроводжуваних товарними документами (рахунки, транспортні, страхові документи), а також інкасо тільки товарних документів, представляє собою доручення експортера банкові одержати від імпортера суму коштів, належних за контрактом (взамін за передані останньому товарні документи), і перерахувати її експортеріві.

**Чисте інкасо** — це інкасо фінансових документів (векселя, чеки, розписки й інші документи, використовувани для одержання платежів), коли вони не супроводжуються товарними документами.

При чистому інкасо банк-ремітент приймає від довірителя-експортера вищевказані фінансові документи, а банк, що представляє у країні платника, пред'являє платнику інкасовані фінансові документи до оплати.

Залежно від операції, документарне інкасо може бути імпортним та експортним.

**Імпортне інкасо** — банк-імпортер, одержавши від банку-експортера товарні документи, у визначений термін передає їх імпортеріві і стягує з його рахунку належну імпортеріві суму.

**Експортне інкасо** — банк-експортер одразу ж після пред'явлення продавцем товарних документів оплачує йому вартість відвантаженої продукції з наступним отриманням відповідної суми від банку-імпортера, який, в свою чергу, отримує гроші від покупця.

Інкасова форма розрахунків певною мірою вигідна експортеру тим, що банки захищають його право на товар до моменту оплати документів, або акцепту тратт (якщо, звичайно, експортер не дав інструкції про видачу документів без оплати).

Інкасова форма розрахунків також вигідна імпортерам, оскільки вона припускає оплату реально поставленого товару, а витрати з проведення інкасової операції є відносно невеликими.

Основним недоліком інкасової форми розрахунків є тривалість обігу документів через банки і, відповідно, періоду їх сплати (акцепту), який може тривати від декількох тижнів до місяця і більше. Крім того, імпортер має право відмовитися від оплати представлених документів або не мати дозволу на переказ валюти за кордон.

В останньому випадку експортер понесе витрати, що пов'язані із зберіганням вантажу, його продажем третій особі або транспортуванням назад у свою країну, звичайний розрив у часі між відвантаженням товару і отриманням валютного виторгу, особливо при тривалому транспортуванні вантажів.

Розрахунки в формі інкасо дають змогу банкам здійснювати контроль за своєчасністю отримання платежу, однак банки, як правило, не мають реальних важелів впливу на імпортера з метою прискорення оплати (акцепту) документів.

**Відкритий рахунок** — це найменш вигідна форма розрахунків для експортера, тому що вона не дає йому жодних гарантій своєчасного одержання платежу. Експортер поставляє покупцю товар разом з товаророзпорядчими документами й записує у своїх бухгалтерських документах у дебет відкритого на покупця рахунку суму купівлі.

Імпортер записує суму придбання в кредит товарів на рахунок поставачальника. Протягом обумовленого в контракті терміну імпортер має оплатити вартість товару шляхом банківського переказу, чеком чи векселем. Після оплати сторони роблять у своїх бухгалтерських документах оборотні записи.

По відкритому рахунку розраховуються в основному за товари, поставлені на консигнацію, а також з продажу запасних частин до раніше поставленого устаткування чи машин.

**Банківський переказ** — спосіб перерахування грошей. Здійснюється на основі платіжного доручення шляхом перерахування грошей з банківського рахунку платника на рахунок одержувача.

Банківські перекази здійснюються в безготівковій формі, тобто за допомогою платіжних доручень, які адресуються одним банком іншому (іноді через банківські чеки чи інші платіжні документи).

Банк одержувача банківського переказу керується конкретними вказівками, викладеними в платіжному дорученні, в якому може міститися умова про оплату бенефіціару відповідних сум проти надання ним вказаних комерційних та фінансових документів чи проти надання розписки (документарний або умовний переказ).

Схема здійснення банківського переказу представлена на рис. 5.5.

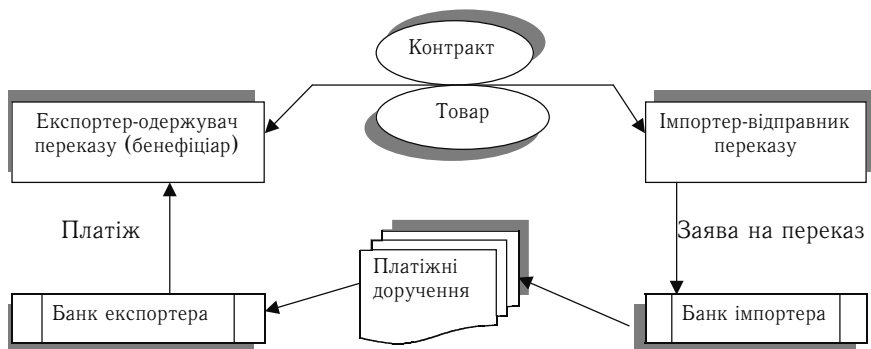


Рис. 5.5. Схема здійснення банківського переказу

Банки несуть дуже мінімальну відповідальність за умов банківського переказу і відшкодують мінімальні комісійні.

В заяві на переказ обов'язково зазначається спосіб передачі платіжного доручення за кордон — застосовується одна із загальноприйнятих форм переказу: поштою або каналами SWIFT;

SWIFT — це міжнародна міжбанківська організація по фінансових розрахунках за допомогою телексу.

Ця форма розрахунків більш вигідною є для імпортера, бо останній отримує товар і документи, як правило, до моменту оплати.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

Інколи імпортери здійснюють авансові платежі згідно контракту, в якому у розділі «Умови платежів» зазначені відсотки вартості контракту авансом. Але переказ коштів авансом не вигідний імпортеру, тому що це є прихованою формою кредитування експортера. Крім того виникає ризик для імпортера у випадку порушення строків постачання експортером товарів. Між тим, існують такі засоби захисту імпортера від ризику втрати коштів:

– банківська гарантія на повернення авансу (банком повертається сума авансу з сумою відсотків, отриманих за весь період користування коштами);

– документарний, або умовний, переказ (банк експортера (бенефіціара) здійснює фактичну сплату авансу на його рахунок тільки проти надання транспортних документів на відвантаження. Крім того, обов'язково вказується період, протягом якого здійсниться відвантаження і буде пред'явлений відповідний документ).

### Приклад 1

Між ВАТ «Зорі» та нерезидентом була укладена угода про експорт продукції на суму 35000EUR. Угодою передбачалась інкасова форма розрахунків. Разом з цим була укладена угода з обслуговуючим банком резидента.

10.03 п. р., під час надання відвантажувальних документів ВАТ «Зорі», банк їх опрацьовує. Курс НБУ – 6,10 грн./ EUR.

28.03 п. р. підприємство отримало кошти від банку у формі документарного інкасо. Курс НБУ – 6,15 грн./ EUR.

Комісійна винагорода банку склала – 150 грн.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

### Рішення:

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції                                | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|------|-------|---|-------------------------|--------|------------|
|      |       |   | дебет                   | кредит |            |
| 1    | 2     | 3   | 4                       | 5      | 6          |
| 1    | 10.03 | Відображено відвантаження товарної продукції ВАТ «Зорі» ВМД | 362                     | 702    | 35000 EUR  |
|      |       |   |                         |        | 213500     |

В цей час експортер-резидент надає комплект документів в обслуговуючий банк-ремітент про відвантаження продукції і разом з цим інкасове доручення. Після отримання переказу банк-ремітент зараховує виторг експортеру (ВАТ «Зорі») на його валютний рахунок.

## Продовження рішення

| 1 | 2     | 3   | 4    | 5   | 6                   |
|---|-------|---|------|-----|---------------------|
| 2 | 28.03 | Відображено надходження виторгу на валютний рахунок підприємства у формі експортного документарного інкасо.<br><i>Виписка банку</i>                                     | 3123 | 362 | 35000 EUR<br>215250 |
| 3 | 28.03 | Відображено позитивну курсову різницю з дебіторської заборгованості нерезидента:<br>$(6,15 - 6,10) \times 35000$ євро =<br>= 1750 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 362  | 714 | 1750                |
| 4 | 28.03 | Позитивна курсова різниця віднесена на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714  | 791 | 1750                |
| 5 | 28.03 | Нарахована комісійна винагорода банку.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 93   | 685 | 150                 |
| 6 | 28.03 | Перерахована комісійна винагорода банку.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>  | 685  | 311 | 150                 |
| 7 | 28.03 | Відображено комісійну винагороду у складі фінансових результатів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 791  | 93  | 150                 |

**Вексель** — цінний папір, що посвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця оплатити у визначений строк певну суму грошей власнику векселя (векселеотримувачу).

Вексель — це цінний папір, оформлений у суворій відповідності з вимогами закону й утримуючий абстрактне грошове зобов'язання.

В розрахунках векселями беруть участь такі суб'єкти:

– векселедавець (трасант);

- векселеодержувач (ремітент);
- платник (трасат — той, кому платник дає наказ платити).

При розрахунках застосовується простий і переказний вексель (трасата). Частіше зустрічається переказний вексель, що являє собою безумовну пропозицію трасанту (кредитору), адресоване трасатові (боржнику), сплатити третій особі (ремітенту) у встановлений строк зазначену у векселі суму.

Простий вексель виставляється не кредитором, а боржником, що іменується векседавцем. Останній бере зобов'язання сплатити кредитору визначену грошову суму в обумовленому місці у визначений строк. Приклад заповнення простого векселя, емітентом якого виступає підприємство України, зображений на рис. 5.6.

|   |   |
|---|---|
| <b>ПРОСТИЙ ВЕКСЕЛЬ №</b> 80000000000001   |   |
| <b>Долари США</b> <u>50 000.00</u>  |   |
| Валюта платежу  | сума цифрами                            |
| <u>м. Харків</u>  | <u>5 січня 2005 року</u>                |
| місце складання   | дата складання                          |
| «01» <u>червня</u> 2005р. ми заплатимо проти цього векселя <u>фірма «Rovic»</u> |   |
|   | Найменування того,                      |
|   | <u>чи його наказу</u>                   |
| кому або за наказом кого платіж повинен бути здійснений                         |   |
| <b>Долари США</b> <u>П'ятдесят тисяч</u>  |   |
| валюта  | сума прописом                           |
| Підлягає сплаті в <u>м. Харкові</u>   | ТОВ «Бета», код 12345678                |
| <u>р. № 2600123456 в АК «Банк»</u>  | м. Харків, 61001, вул.. Сумська,1       |
| місце платежу   |   |
| <u>найменування банківської</u>   | Директор П.І.Б.                         |
| <u>установи</u>   | Гол. Бухгалтер П.І.Б.                   |
|   | Назва, підпис і точна адреса векседавця |

Як аваліст за

Рис. 5.6. Простий вексель

Відповідно до ст. 9 Закону України від 05.04.2001 р. №2374–III «Про обіг векселів в Україні» (далі — Закон), який визначає особливості обігу векселів в Україні, резиденти можуть видавати та індосировувати векселі, як перевідні, так і прості, в іноземній і вітчизняній валюті для здійснення розрахунків з нерезидентами по зовнішньоекономічних договорах (контрактах), згідно з валютним законодавством України.

Умови проведення розрахунків між резидентом і нерезидентом з застосуванням векселів обов'язково має відображатися у відповідному зовнішньоекономічному договорі (контракті).

При цьому видавати вексель (перевідний або простий) можна тільки для оформлення грошового боргу за фактично доставлені товари, виконані роботи, надані послуги (ст. 4 Закону).

У випадку видачі (передачі) векселя відповідно з договором закінчуються грошові обов'язки щодо платежу по цьому договору і виникають грошові обов'язки щодо платежу по векселю.

Відповідно до ст. 7 Декрету КМУ від 19.02.93 р. №15–93 «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» (далі — Декрет), в розрахунках між резидентами і нерезидентами в межах торгового обігу в якості засобів платежу використовується іноземна валюта.

Здійснення розрахунків між резидентами і нерезидентами в межах торгового обігу у валюті України дозволяється за умови отримання індивідуальної ліцензії Національного банку України.

В той же час, відповідно до інструктивного листа Кабінету Міністрів України і Національного Банку України від 26.04.93 р. №19029/730, положення ст. 7 Декрету про використання в розрахунках між резидентами і нерезидентами іноземної валюти не впливає на розрахунки з нерезидентами країн зони функціонування рубля (за винятком Естонії), які можуть здійснюватися і в українській валюті, якщо це передбачено контрактами.

Враховуючи вищезазначене, якщо умовами зовнішньоекономічного контракту передбачено проведення розрахунків між резидентом України і резидентом країни зони функціонування гривні за товари, які надійшли з застосуванням векселя і оплата по векселю здійснюється в національній валюті України, то така операція не потребує індивідуальної ліцензії Національного Банку України. В іншому випадку, якщо розрахунки будуть проводитися з резидентами інших країн, то така операція потребує наявності індивідуальної ліцензії Національного Банку України (якщо резидент-кредитор може поступитися резиденту-боржнику правами вимог до нерезидента з дальшим заліком зустрічних вимог, то виникає можливість



запобігти передачі векселя і отримання індивідуальної ліцензії Національного Банку України).

Резидент має право виписувати на користь нерезидента за імпортною операцією простий вексель. Поставка товарів (робіт, послуг) може проводитися після виставлення резидентом векселя.

Вексель може бути виписаний на користь постачальника-нерезидента і після поставки товарів (робіт, послуг).

При здійсненні вексельної форми розрахунків за експортними операціями строк зарахування виторгу в іноземній валюті на рахунок резидента-експортера в уповноваженому банку не має перевищувати законодавчо встановлений, тобто 90 календарних днів з дати митного оформлення продукції.

Останнім часом найбільш поширено стали використовуватися податкові векселі. Особливо він використовується вітчизняними підприємствами, які займаються експортом та імпортом товарів.

Платники ПДВ під час імпорту товарів на митну територію України, за умови оформлення вантажної митної декларації (ВМД), можуть з власного бажання надати органам митного контролю простий вексель (податковий вексель) на суму податкових зобов'язань, який має бути обов'язково підтверджений комерційним банком шляхом авалю, тобто банк-поручитель має сам оплатити грошовими коштами авальований вексель.

Але існує обмеження на застосування податкових векселів при здійсненні операцій з імпорту підакцизних товарів, які належать до товарних груп 1–24 УКТ ЗЕД, а також на операції з імпорту на митну територію України інших товарів особами, які були зареєстровані як платники цього податку менш ніж за 12 календарних місяців до місяця, в якому були здійснені такі імпортні операції, або вони є суб'єктами оподаткування за правилами, встановленими законодавством з питань спрощеної системи оподаткування.

Порядок випуску, обігу і погашення векселів, які видаються на суму ПДВ під час ввезення (пересиланні) товарів на митну територію України, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 01.10.97 р. №1104.

Обмеження використання векселів:

- ввезення підакцизних товарів (крім тютюнової сировини);
- ввезення товарів, які належать до товарних груп 1–24 гармонізованої системи опису і кодування товарів.

Особливості використання податкового векселя:

- податковий вексель має індивідуальний характер;

– сума податкових зобов'язань, на яку виписується податковий вексель не може бути оплачена частково грошовими коштами, а частково податковим векселем. Крім того, вексель видається на кожному ВМД окремо;

– видача векселя здійснюється під час митного оформлення документів у строк, який встановлений для оплати ПДВ;

– податковий вексель складається у 3-х екземплярах. Перший екземпляр заповнюється винятково на вексельному бланку відповідно до Правил №528, який придбався підприємством у банку. Другий і третій екземпляри являють собою ксерокопії чистого, незаповненого оригіналу вексельного бланка.

Перший екземпляр векселя відсилається митницею в податкові органи, в якому платник податків зареєстрований як платник ПДВ. Другий екземпляр залишається в митних органах. Третій екземпляр — у векселедавця;

– податковий вексель в обов'язковому порядку належить забезпеченню комерційним банком шляхом авалю.

Податковий вексель має індивідуальний характер. Таким чином, обов'язки з їх погашення не можуть бути передані іншим особам, вексель не підлягає передачі шляхом індосаменту і по ньому не передбачається нарахування відсотків.

### **Погашення податкового векселя**

Відповідно до нової редакції другого абзацу п. 11.5 закону «Про ПДВ», сума, яка вказана в податковому векселі, включається у суму податкових зобов'язань платника в тому податковому періоді, на який припадає 30-й календарний день із дня видачі такого векселя органу митного контролю.

При цьому податковий вексель вважається погашеним, а сума, яка вказана у векселі, окремо до бюджету не платиться, а враховується в розрахунках податкового зобов'язання за результатами податкового періоду, в якому вексель погашався. Таким чином, погашеною вважається та сума, яка включена до складу податкового зобов'язання.

Під час погашення векселя виникають дві ситуації:

1. Довгострокове погашення;
2. Погашення в строк.

При достроковому погашенні, відповідно до законодавства, платник податку може відповідно до самостійного рішення достроково погасити вексель шляхом перерахування грошових коштів до бюджету. При цьому вказується сума грошових коштів, яка включена до складу податкового кредиту

## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

платника в тому податковому періоді, в якому здійснилося таке погашення і, таким чином, сума погашення не включається до складу його податкових зобов'язань.

Типовий облік погашення векселя відображено у табл. 5.5–5.6.

*Таблиця 5.5.*

*Облік дострокового погашення векселя грошовими коштами*

| №<br>п/п | Зміст господарських операцій   | Кореспонденція рахунків |        |
|----------|--|-------------------------|--------|
|          |  | дебет                   | кредит |
| 1        | Видано податковий вексель під час увезення товару на територію України | 643                     | 621    |
| 2        | Достроково оплачено грошовими коштами виданий податковий вексель       | 641                     | 311    |
| 3        | Погашено податковий вексель  | 621                     | 643    |

*Таблиця 5.6.*

*Облік погашення векселя у визначений строк*

| №<br>п/п | Зміст господарських операцій   | Кореспонденція рахунків |        |
|----------|--|-------------------------|--------|
|          |  | дебет                   | кредит |
| 1        | Видано податковий вексель під час увезення товару на територію України   | 643                     | 621    |
| 2        | Сума векселя включена до податкових зобов'язань у періоді, на який припадає 30-й календарний день із дня видачі такого векселя органу митного контролю | 621                     | 641    |
| 3        | Сума векселя включена до податкового кредиту в період наступний за періодом погашення податкового векселя  | 641                     | 643    |

### **ПРИКЛАД:**

10.04 п. р. ВАТ «Зорі» імпортує товари від нерезидента.

Під час митного оформлення підприємство надає податковий вексель на суму 10000 грн.

Витрати ВАТ «Зорі»:

– вартість бланків векселів – 18,00 грн. (в т. ч. ПДВ);

– державне мито – 5,4 грн.;

– комісійна винагорода банку за аваль – 250 грн. без ПДВ (пп. 3.2.5

Закон про ПДВ).

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

Існує два шляхи, відповідно до яких ВАТ «Зорі» може прийняти рішення:

1) погасити вексель, тобто на 30-й календарний день з дати поставки митному органу;

2) оплатити достроково до дати погашення.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

| №<br>п/п | Зміст господарської операції   | Кореспонденція<br>рахунків |                          | Сума,<br>грн.                    |
|----------|--|----------------------------|--------------------------|----------------------------------|
|          |  | дебет                      | кредит                   |                                  |
| 1        | Здійснено оплату бланків векселів.   | 371                        | 311                      | 18,00                            |
| 2        | Сума ПДВ з придбання бланків включена до складу податкового кредиту.   | 641                        | 644                      | 3,00                             |
| 3        | Нараховано і оплачено державне мито.   | 92<br>642                  | 642<br>311               | 5,40<br>5,40                     |
| 4        | Відображено витрати з придбання бланків векселів.  | 92                         | 371                      | 15,00                            |
| 5        | Податковий кредит з ПДВ.   | 644                        | 371                      | 3,00                             |
| 6        | Нараховано і оплачено комісійну винагороду банку за аваль.   | 92<br>685                  | 685<br>311               | 250<br>250                       |
| 7        | Видано податковий вексель на суму імпортного ПДВ.  | 643                        | 621                      | 10000                            |
| 8        | Погашення податкового векселя:<br>1-варіант.<br>Включено ПДВ в податкові зобов'язання в кінці строку його погашення (в кінці травня), а в наступний місяць (червень) ця сума віднесена до податкового кредиту. | 621<br>641                 | 641<br>643               | 10000<br>10000                   |
|          | 2-й варіант.<br>Вексель оплачено достроково (в квітні) і одразу сума ПДВ віднесена до податкового кредиту (в квітні):<br>– шляхом заліку суми бюджетного відшкодування;<br>– перерахуванням до бюджету.        | 621<br>641<br>621<br>641   | 641<br>643<br>311<br>643 | 10000<br>10000<br>10000<br>10000 |
| 9        | До складу фінансових результатів віднесено:  | 791                        | 93                       | 15,00                            |
|          | – витрати з придбання векселів;  | 791                        | 92                       | 5,40                             |
|          | – сума державного мита;<br>– комісійна винагорода банку.   | 791                        | 92                       | 250                              |

## **ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ**

### **Завдання 5.1**

02.03 п. р. ВАТ «Зорі» відвантажило нерезиденту макаронні вироби контрактною вартістю 4000 доларів США. Курс НБУ — 5,12 грн./\$. Всі витрати з відвантаження продукції склали — 450 грн.

27.03 п. р. підприємство отримало від нерезидента кошти в погашення дебіторської заборгованості у формі інкасо. Курс НБУ — 5,11 грн./\$.

#### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

### **Завдання 5.2**

05.06 п. р. ВАТ «Зорі» згідно укладеної угоди надало рекламні послуги нерезиденту, на суму 14000 доларів США. Курс НБУ — 5,20 грн./\$.

Згідно укладеної угоди розрахунки нерезидентом мають здійснюватися з безвідзивного документарного акредитиву.

30.06 курс НБУ — 5,15 грн./\$.

02.07 п. р. надійшли кошти на валютний рахунок резидента. Курс НБУ — 5,11 грн./\$.

#### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

### **Завдання 5.3**

19.08 п. р. ВАТ «Зорі» відвантажило нерезиденту обладнання контрактною вартістю 130000 євро. Курс НБУ — 6,30 грн./EUR. Всі витрати з відвантаження продукції склали — 2000 євро.

Укладеною угодою передбачається оплата банком імпортера з безвідзивного акредитиву на підставі акцептованого переказного векселя (тратти).

31.08 п. р. Курс НБУ — 6,35 грн./EUR.

15.09 п. р. нерезидентом було акцептовано вексель. Курс НБУ — 6,38 грн./EUR.

20.09 акредитивом вексель було погашено. Курс НБУ — 6,33 грн./EUR.

#### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

## ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

**1. Визначити порядок виконання заяв на переказ коштів за кордон за дорученням клієнтів комерційних банків:**

- а) через систему банків-кореспондентів за кордоном;
- б) телеграфом;
- в) поштою.

**2. Для виконання комерційним банком заяв клієнтів на переказ коштів при самостійному виконанні через систему банків-кореспондентів за кордоном необхідно:**

- а) мати генеральну ліцензію;
- б) не мати генеральну ліцензію;
- в) генеральна ліцензія не застосовується під час здійснення таких операцій.

**3. В разі здійснення авансових платежів покупець може виплачувати передбачену суму після отримання гарантії авансу, яка вступає в силу:**

- а) під час складання угоди з банком;
- б) під час складання контракту з нерезидентом;
- в) перед надходженням авансу;
- г) під час надходження авансу.

**4. Під час здійснення зовнішньоекономічних операцій юридичними особами уповноважені банки не можуть виконувати функції:**

- а) кредиторів;
- б) посередників;
- в) контролерів;
- г) ощадбанку.

**5. Платіжні засоби в іноземній валюті, призначені для міжнародних розрахунків називаються:**

- а) документарний акредитив;
- б) девіз;
- в) вексель.

**6. Акредитив виставляється для розрахунків:**

- а) з банком;
- б) з одним постачальником;
- в) незалежно від кількості постачальників.

**7. Під час документарного переказу рахунки, транспортні й інші документи:**

- а) направляються в банк, а потім імпортеру;
- б) направляються банком імпортеру;
- в) направляються завчасно експортером безпосередньо імпортеру;
- г) направляються загалом з товаром.

**8. Під час документарного переказу комерційний банк виконує свої обов'язки:**

- а) під час надходження товаророзпорядчих документів;
- б) під час надання заяви на переказ іноземних банків;
- в) під час надання розпорядження експортера.

**9. В банківському переказі застосовується такий спосіб передачі платіжного доручення за кордон:**

- а) поштовим переказом;
- б) телеграмою;
- в) платіжною вимогою-дорученням.

**10. За методами виконання акредитив буває:**

- а) відзивний;
- б) підтверджений;
- в) переказний.

**11. За ступенем забезпечення акредитив буває:**

- а) відзивний;
- б) покритий;
- в) переказний.

**12. При виконанні акредитиву іноземним банком товаророзпорядчі документи перевіряються протягом:**

- а) 5 банківських днів з дня отримання;
- б) 5 календарних днів з дня отримання;
- в) 3 банківських днів з дня отримання;
- г) 3 календарних днів з дня отримання.

**13. Чим не є документарний акредитив?**

- а) методом платежу;
- б) засобом платежу;
- в) формою розрахунків.





- б) тривалість надходження документів у банк;
- в) тривалість обігу документів через банк.

**22. Комерційний чек діє протягом:**

- а) не більше 6 місяців;
- б) більше року;
- в) залежно від суми чеку.

**23. Під час розрахунків векселем застосовуються:**

- а) довгострокові векселі;
- б) короткострокові векселі;
- в) термін дії векселя не береться до уваги.

**24. Після виставлення резидентом векселя увезення товарів має бути здійснено:**

- а) не пізніше 90 календарних днів;
- б) не пізніше 90 банківських днів;
- в) не пізніше часу обумовленого в контракті.

**25. Загальна сума прийняття банком, за одним договором, валютних коштів готівкою від нерезидента не може перевищувати:**

- а) 1000 доларів США;
- б) 10000 доларів США;
- в) без обмежень.

**26. Участь банку в розрахунках банківським переказом полягає у:**

- а) виконанні платіжного доручення;
- б) пред'явленні бенефіціару платіжного зобов'язання;
- в) контролі за передачею товаророзпорядчих документів.

**27. Участь банку у розрахунках інкасо полягає у:**

- а) виконанні платіжного доручення;
- б) пред'явленні бенефіціару платіжного зобов'язання;
- в) контролі за передачею товаророзпорядчих документів.

**28. Участь банку у розрахунках акредитивом полягає у:**

- а) виконанні платіжного доручення;
- б) пред'явленні бенефіціару платіжного зобов'язання;
- в) контролі за передачею товаророзпорядчих документів.

## **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАНЬ**

1. Загальна характеристика міжнародних розрахунків.
2. Види міжнародних розрахунків.
3. Порядок здійснення розрахунків банківським переказом.
4. Порядок здійснення розрахунків інкасо. Види розрахунків інкасо.
5. Порядок здійснення розрахунків акредитивом. Види акредитивів.
6. Облік операцій у експортерів та імпортерів-резидентів при застосуванні акредитивів.
7. Порядок здійснення розрахунків чеками.
8. Порядок здійснення розрахунків вексями. Види векселів, вимоги до їх покриття.
9. Порядок здійснення розрахунків з нерезидентом готівкою.
10. Основні форми платежів у зовнішньоекономічній діяльності.
11. Фактори, які впливають на здійснення і вибір міжнародних розрахунків.
12. Які існують недоліки під час застосування різних видів міжнародних розрахунків?

## РОЗДІЛ 6 ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

*Порядок формування ціни по зовнішньоекономічних операціях.  
Види цін. Документальне забезпечення. Митне оформлення.*

### 6.1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ЦІН ПО ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЯХ

За характером здійснення зовнішньоекономічні операції поділяються на експортні та імпорتنі, які охоплюють різні сфери взаємовідносин економічного, фінансового і правового характеру між партнерами і які здійснюються на підставі зовнішньоекономічних угод.

Різноманітність видів зовнішньоторговельних угод у світовій торгівлі дуже тісно пов'язані з предметом угоди (товар, послуги, результат інтелектуальної діяльності, оренда обладнання тощо), його особливостями (сировина, готова продукція) і організаційними формами торгівлі на світовому ринку, а також залежно від каналів збуту і характеру взаємовідносин між зовнішньоторговельними партнерами.

Однією з суттєвих умов контракту є ціна товарної продукції.

Найчастіше у міжнародних угодах застосовується поняття світової ціни.

Під світовими цінами розуміють ціни великих комерційних угод, які укладаються в найголовніших центрах світової торгівлі, що передбачають окремі, не пов'язані експортні та імпорتنі операції. При цьому платежі мають здійснюватись у вільноконвертованій валюті.

**Ціна** визначається кількістю грошових одиниць зазначеної валюти за одну кількісну одиницю товару, яка вказана в контракті.

Якщо за контрактом надходять товари різної кількості й асортименту, то ціна встановлюється окремо за одиницю товару кожного виду, сорту, марки. У таких випадках ціни на товари вказуються в додатках до контракту — специфікаціях. При постачаннях комплектного устаткування в специфікаціях вказується ціна на кожний комплектуючий виріб.

Експортні постачання товару за даною ціною будуть найбільш ефективні, якщо ціна покриває прямі витрати, компенсацію непрямих витрат віднесених на товар, приносить прибуток, є конкурентоспроможною та забезпечує місце на ринку.

Загострення конкуренції на світовому ринку змушує держави обмежувати імпорту в країну товарів за цінами нижче світових. Вони вводять різні

антидемпінгові мита, що підвищують вартість імпорту, і можуть через свої антидемпінгові органи змусити експортера підвищити ціну на товар. В Україні однією з умов виходу на зовнішній ринок є відповідність контрактних цін індикативним цінам. Перелік товарів, на які встановлюються індикативні ціни, погоджується в установленому порядку і затверджується наказом Міністерства економіки України.

**Індикативні ціни** — ціни на товари, які відповідають цінам, що склалися чи складаються на відповідний товар на ринку експорту (імпорту) на момент здійснення експортної (імпоротної) операції з урахуванням умов постачання та умов здійснення розрахунків, визначених згідно із законодавством України, а також якісних показників товару, які затверджено Міністерством економіки України.

Якщо по сировинних товарах світову ціну визначають основні країни-постачальники, то стосовно готових виробів й устаткувань вирішальну роль відіграють провідні фірми, що виробляють й експортують визначені типи й види виробів.

Встановлення ціни зовнішньоекономічного контракту є дуже відповідальним моментом здійснення зовнішньоекономічних операцій.

При встановленні ціни товару в контракті визначаються одиниці виміру, за якими встановлюється ціна, базис ціни, спосіб визначення і фіксації ціни, рівень ціни.

Фахівцями Держзовнішінформу, згідно з переліком індикативних цін, проводиться моніторинг відповідних ринків, для чого використовуються такі джерела інформації:

- біржові котирування (ціна товарів, що є об'єктом біржової торгівлі);
- ціни спеціалізованих аукціонів з торгівлі окремими видами продукції (ціни, які близькі до котировок на біржах);
- довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань та публікацій, у тому числі відео, комп'ютерних, електронних та інших подібних банків даних та мереж;
- статистичні дані митних, фінансових, банківських, інформаційних та інших державних органів і установ та недержавних організацій України;
- комерційні пропозиції, листи, протоколи намірів, прейскуранти та каталоги на продукцію відомих фірм, підприємств, порівняльні індекси цін;
- звіти та довідки торговельно-економічних місій у складі посольств України за кордоном;
- контрактна практика поставок товарів, що підлягають реєстрації у Міністерстві економіки України;

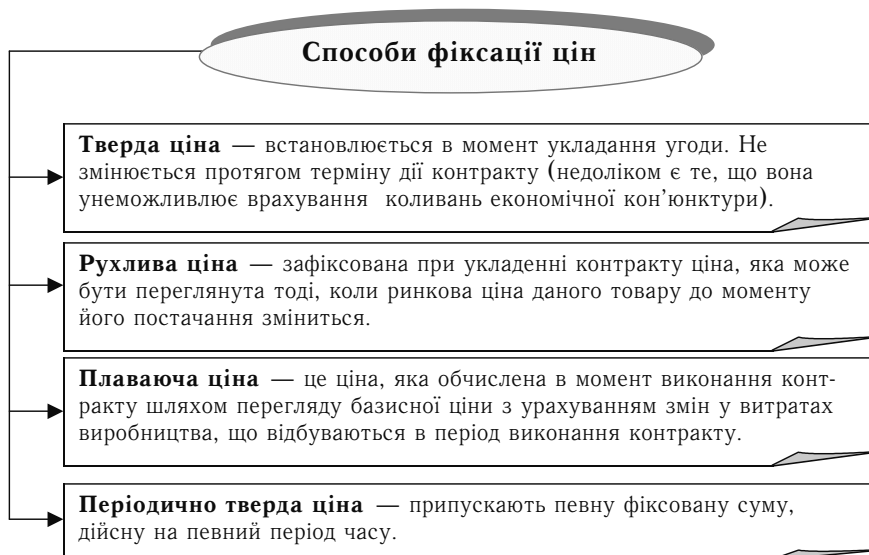
- преїскуранти та відпускні ціни українських товаровиробників.

За способом фіксації розрізняють тверді, періодично тверді, рухливі та плаваючі ціни (рис. 6.1).

Ціни попередніх угод використовуються у випадку стабільності цін і, на-самперед, на промислову сировину, а також машини й устаткування.

Найбільш докладним критерієм для визначення рівня цін у контракті є ціни фактичних угод та ціни пропозицій фірм-конкурентів.

**Одним з дієвих факторів успішного виходу на ринок в умовах твердої конкуренції є надання покупцю визначених пільг у вигляді знижок на ціни.** Розмір знижок залежить від характеру угоди, умов постачання й платежу, взаємин з покупцем, кон'юнктури ринку в момент угоди. Існують такі найбільш поширені види знижок.



*Рис. 6.1. Способи фіксації цін*

**Спеціальні знижки** надаються привілейованим покупцям, у замовленнях яких найбільш зацікавлений продавець. Такі ж знижки роблять у тих випадках, коли продавець виходить на даний ринок, з даним товаром і збирається продати пробну партію товару.

**Загальна (проста) знижка** нараховується з преїскурантної чи довідкової ціни. Проста знижка з преїскурантної ціни на серійні машини й устаткування складає зазвичай 20–40%. Проста знижка на промислову сировину складає близько 5%.

**Прогресивна (оптова) знижка** — це знижка за кількість. Вона застосовується до серійних замовлень виробів, до яких експортери виявляють великий інтерес, тому що при виготовленні великої кількості машин того самого типу знижуються витрати на одиницю продукції. Розмір знижки досягає 10–15%.

**Дилерські знижки** надаються своїм постійним представникам та посередникам, агентам, оптовим торговцям. Вони дуже поширені при продажі автомобілів, тракторів, стандартного устаткування й оргтехніки; коливаються в залежності від марки товару і складають 30% від ціни, за якою сам продавець реалізує товари вроздріб.

**Знижки («Сконто»)** — знижки при розрахунках раніше терміну, який передбачений контрактом і готівкою. У тих випадках, коли довідкова ціна передбачає короткострокові кредити, а покупець готовий оплатити товар готівкою, він може одержати таку знижку. Розмір такої знижки складає 3–5% вартості угоди.

**Бонусна знижка**, чи знижка за оборот, надається продавцем своїм постійним агентам за реалізацію визначеної кількості виробів (оптом). Такі знижки досягають 8% вартості обігу.

**Сезонні знижки** застосовуються під час продажу товару поза сезоном. Їх розмір залежить від характеру товару.

## **6.2. ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ЦІН**

Правильний порядок формування цін — один з основних факторів, що забезпечують фінансову стабільність підприємства, яке здійснює зовнішньоекономічну діяльність.

При експорті та імпорті товарів слід розрізняти їх контрактну, фактурну, митну та облікову вартість.

**Контрактна вартість** — це продажна вартість експортних товарів у валюті контракту відповідно до базисних умов поставки.

**Фактурна вартість** — це вартість, яка фактично оплачена або підлягає оплаті або має бути компенсована зустрічним надходженням товарів і яка вказується в рахунку-фактурі, відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту) купівлі-продажу.

Фактурна вартість відображається у вантажній митній декларації в іноземній та національній валюті за курсом НБУ на дату її подання до митного органу.

При розрахунку витрат на транспортування до митниці України, якщо вони відповідно до умови постачання не були включені у вартість товару

при доставці на безоплатній основі чи за допомогою транспортних засобів покупця, мають використовуватися дані бухгалтерського обліку за калькуляцією транспортних витрат із включенням усіх необхідних статей чи елементів витрат. Якщо декларація заповнюється на товари декількох видів, то витрати на транспортування розподіляються між товарами різних найменувань пропорційно їхньої ваги.

У тому випадку, якщо витрати на перевезення даним видом транспорту відсутні, у митну вартість включається сума, розрахована виходячи з діючих на момент транспортування вантажу тарифів на перевезення вантажів відповідним видом транспорту.

З метою нарахування митних платежів, а також для визначення вартості товарів, включаючи нарахування штрафів і застосування санкцій за порушення митних правил, а також з метою митної статистики має бути визначена митна вартість товарів.

**Митна вартість** — вартість товару, яка визначається відповідно до положення Закону України «Про єдиний митний тариф» і використовується винятково з метою митного оподаткування товарів і ведення митної статистики.

**Митна вартість імпортного товару** — це фактурна вартість товару, визначена в національній валюті шляхом перерахунку суми в іноземній валюті за курсом НБУ на дату імпорту.

При визначенні митної вартості в розрахунок береться вартість товарів з урахуванням витрат на його транспортування до митного кордону України.

**Митна вартість експортного товару** — це фактурна вартість в перерахунку за курсом НБУ на дату подання вантажної митної декларації з урахуванням транспортних витрат до митної території України.

До митної вартості товару включають ціну товару, зазначену в рахунку-фактурі іноземного контрагента, а також такі фактичні витрати (якщо їх не враховано в рахунку фактурі):

- витрати на транспортування, навантаження, розвантаження, переміщення та страхування до пункту перетину митного кордону;
- комісійні та брокерські витрати на час проведення митного та інших видів оформлення в інших державах на шляху перевезення товару;
- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що стосується цього товару і які мають бути оплачені імпортером або експортером прямо або опосередковано як умова їх ввезення (вивезення).

Для визначення митної вартості товару необхідно знати момент перетину митниці.

Визначення митної вартості має бути здійснено митними органами в строк, не більш ніж 15 робочих днів. У деяких випадках цей строк може бути продовжений за рішенням керівництва митних органів.

За письмовою заявою декларанта митні органи зобов'язані протягом тижня надати декларанту роз'яснення причин, за якими заявлена декларантом митна вартість не може бути прийнята до митного оформлення.

Фактор митного тарифного регулювання, який визначається під час здійснення митного контролю і митного оформлення товарів, які перетинають кордон України, з метою:

- обкладанням товарів митом;
- ведення митної і зовнішньоекономічної статистики;
- застосування заходів нетарифного регулювання (квотування, ліцензування тощо).

**Облікова вартість імпортного товару** складається з фактурної вартості, витрат в іноземній валюті на доставку товару, сплачених митного збору, мита, акцизного збору.

На імпортні товари, що реалізуються за готівку, до облікової вартості включаються товарна націнка в сумі торгової надбавки підприємства-імпортера, податок на додану вартість, сплачений при розмитненні, і податок на додану вартість на торгову націнку.

***Якщо відповідно до договору постачання у вартість товару декларантом включені витрати на транспортування після перетину митного кордону України, то такі витрати не враховуються при визначенні митної вартості.***

При ввезенні товарів на митну територію України їхня митна вартість визначається за фактурною вартістю до бази цін:

**CIF** — український порт;

**CIP** — пункт призначення на кордоні України;

**CPT** — пункт призначення на кордоні України;

**DAI** — кордон України.

При цьому, якщо товари куплені на умовах, відповідно до яких пункт постачання (призначення) розташований поза митною територією України, то до фактурної вартості додаються додаткові витрати з доставки товарів до моменту перетинання митного кордону України.

Для випадків, коли умовою постачання передбачений пункт призначення, що розташований на митній території України, з фактурної вартості віднімаються витрати, що мали місце після моменту перетину митного кордону України.



При розрахунку витрат на транспортування до митниці України, якщо вони відповідно до умови постачання не були включені у вартість товару при доставці на безоплатній основі чи за допомогою транспортних засобів покупця, мають використовуватися дані бухгалтерського обліку за калькуляцією транспортних витрат із включенням усіх необхідних статей чи елементів витрат. Якщо декларація заповнюється на товари декількох видів, то витрати на транспортування розподіляються між товарами різних найменувань пропорційно їхньої ваги.

У тому випадку, якщо витрати на перевезення даним видом транспорту відсутні, у митну вартість включається сума, розрахована виходячи з чинних на момент транспортування вантажу тарифів на перевезення вантажів відповідним видом транспорту.

### **6.3. МИТНЕ ОФОРМЛЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ**

Основна мета митного оформлення — підтвердження свідоцтв, отриманих під час митного контролю товарів, які перетинають митну територію України, і оформлення результатів такого контролю.

Митне оформлення починається з надання митному органу митної декларації, а також усіх необхідних для здійснення митного контролю документів і свідоцтв про товари, а саме:

- документів, які підтверджують повноваження декларанта на здійснення процедур декларування товарів;
- облікової картки суб'єктів ЗЕД;
- товаросупроводжувальних документів;
- сертифікатів та інших дозвільних документів;
- реєстру документів.

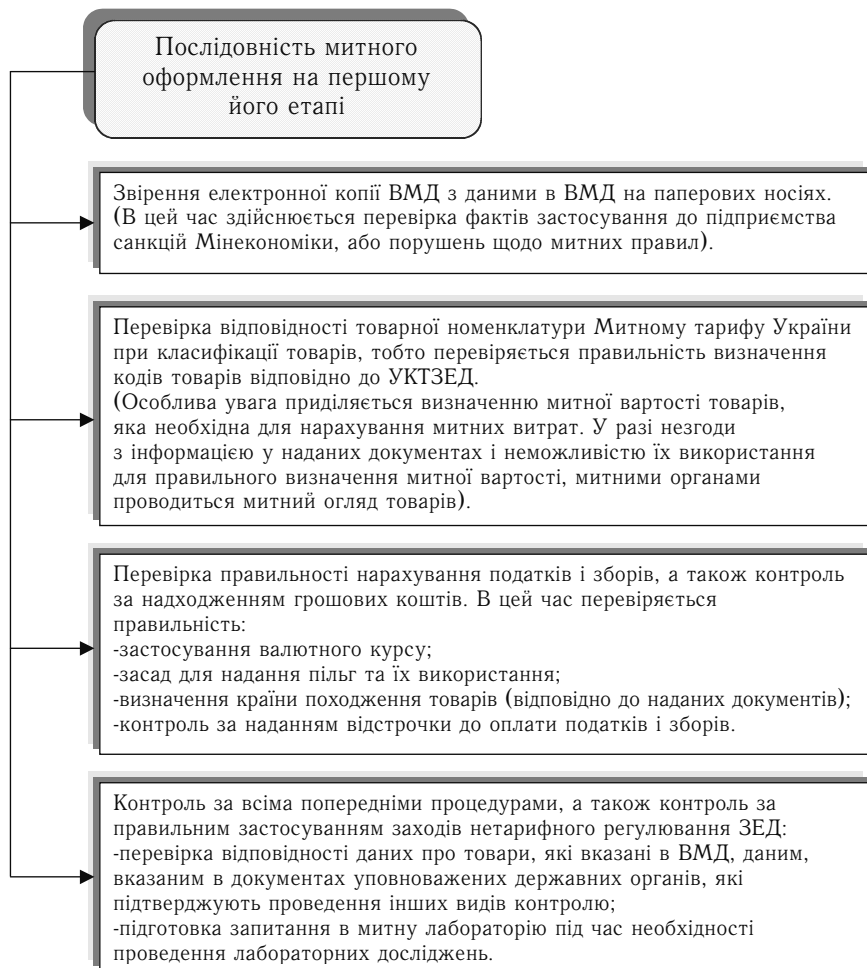
Процедура митного контролю і митного оформлення товарів, з використанням ВМД, складається з трьох етапів.

#### ***1 етап митного оформлення***

Перший етап — це оформлення ВМД. В цей час посадові особи митних органів здійснюють звірення відповідності даних, які внесені декларантом до граф ВМД, з даними, які є у документах і надаються разом з нею. Здійснюється перевірка наявності усіх документів, зазначених в реєстрі, тощо.

За відсутності зауважень митні органи здійснюють прийом ВМД до оформлення шляхом завірення штампом «Під митним контролем» на всіх листах ВМД, а також їй надається реєстраційний номер.

На рис. 6.2 представлена схема першого етапу митного оформлення товарів.



*Рис. 6.2. Перший етап митного оформлення товарів*

### **II етап митного оформлення**

Якщо митними органами приймається рішення про митний огляд товарів ще на першому етапі, то ця процедура здійснюється обов'язково у присутності власника, який здійснює переміщення товарів через митницю

України і декларанта. За результатами огляду складається Акт про проведення митного огляду товарів.

### ***III етап митного оформлення***

Здійснюється нарахування та стягнення зборів за митне оформлення товарів.

Митне оформлення товарів у повному обсязі і їх пропуск через митницю України можуть здійснюватися тільки після оплати відповідних митних платежів (рис. 6.3).



*Рис. 6.3. Класифікація основних платежів при переміщенні через митний кордон*

**Митна територія** — територія, на яку поширюється юрисдикція митних органів у сфері регулювання митної справи.

Відповідно до ст. 1 Митного кодексу України, **митним режимом** є сукупність норм, встановлених законами України з питань митної справи і які визначають порядок переміщення товарів через митницю України

і об'єкт митних процедур, здійснених залежно від заявленої мети такого переміщення.

**Митні процедури** — це операції, які пов'язані із здійсненням митного контролю над переміщенням товарів і транспортних засобів через митницю України, митного оформлення цих товарів і транспортних засобів, а також із нарахуванням передбачених законодавством податків і зборів.

Залежно від мети переміщення товарів через митницю і на підставі документів, які подаються митному органу, визначаються 13 видів митного режиму (табл. 6.1).

**Мито** — обов'язковий внесок, який стягується митними органами України при ввезенні товарів на митну територію країни або вивезенні товару з цієї території та який є невід'ємною умовою такого ввезення та вивезення.

Мито стягується митними органами, і являє собою податок на товари та інші предмети, які перетинають митницю України.

Мито класифікується:

**1. За способом нарахування:**

– **адвалорне мито**, яке нараховується у відсотках від митної вартості товарів та інших предметів, на які нараховується мито;

– **специфічне мито**, яке нараховується у визначеній сумі коштів на одну одиницю товарів та інших предметів, на які нараховується мито;

– **комбіноване мито**, до складу якого можна віднести і адвалорне, і специфічне.

**2. За об'єктом стягнення:**

– **імпортне**, яке стягується за ввезення на митну територію держави або групи держав для реалізації товарів;

– **фіскальне**, яке стягується лише з тих товарів, які не виготовляються даною країною;

– **експортне**, яке стягується з товарів вітчизняного виробництва, що направляються на продаж в іншу країну;

– **транзитне**, яке стягується за провезення товарів іноземного виробництва через митну територію країн.

**3. За сферою діяльності:**

– **антидемпінгове:**

- ввезення на митну територію товарів за ціною нижчою, ніж їх нормальна вартість у країні вивезення;
- ввезення може нанести шкоду вітчизняним виробникам подібних товарів;
- ввезення перешкоджає організації або розширенню виробництва подібного товару в країні ввезення.

Таблиця 6.1.

*Класифікація митних режимів*

| <i>Суттєвість митного режиму</i>   |   |
|------------------------------------|---|
| <i>Найменування митного режиму</i> | <i>2</i>  |
| Імпорт                             | Митний режим, відповідно до якого товари ввозяться на митну територію України для вільного обігу без обмеження строку їх перебування на цій території і можуть бути використані без будь-яких митних обмежень.  |
| Реімпорт                           | Митний режим, відповідно до якого товари, походженням із України і вивезені за межі митної території України відповідно митному режиму експорту, не пізніше встановленого законодавством строку ввозяться на митну територію України для вільного обігу на цій території.   |
| Експорт                            | Митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без обов'язків про їх повернення на цю територію і без встановлення умов їх використання за межами митної території України.  |
| Реєкспорт                          | Митний режим, відповідно до якого товари, походженням із інших країн, не пізніше встановленого законодавством строку з моменту їх ввезення на митну територію України вивозяться з цієї території у режимі експорту.  |
| Транзит                            | Митний режим, відповідно до якого товари і транспортні засоби переміщуються під митним контролем між двома митними органами або в межах зон діяльності одного митного органу без будь-якого використання таких товарів і транспортних засобів на митній території України.  |
| Митний склад                       | Митний режим, відповідно до якого ввезені з-за меж митної території України товари зберігаються під митним контролем без нарахування податків і зборів, і без застосування до них нетарифного регулювання та інших обмежень під час збереження, а товари, які вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем після митного оформлення митними органами до фактичного їх вивезення за межі митної території України. |

Продовження табл. 6.1.

| 1  | 2  |
|--|--|
| Тимчасове ввезення (вивезення)               | Митний режим, відповідно до якого товари можуть ввозитися на митну територію України або вивозитися за межі цієї території з обов'язковим погім поверненням цих товарів без будь-яких змін, крім природного зносу або втрат за нормальних умов транспортування.  |
| Спеціальна митна зона                        | Митний режим, відповідно з яким до товарів, які ввозяться на території відповідних типів спеціальних (вільних) економічних зон із-за меж митної території України, а також до товарів, які вивозяться з території вказаних зон за межі митної території України, не застосовується тарифне і нетарифне регулювання, якщо інше не передбачено законодавством.   |
| Магазин без митної торгівлі                  | Митний режим, відповідно з яким товари, а також супутні товарам роботи, не призначені для вживання на митній території України, перебувають і реалізуються під митним контролем у пунктах пропуску на митниці України, відкритих для міжнародного співтовариства, других зонах митного контролю, визначених митними органами України, без нарахування мита, податків, передбачених на експорт і імпорт таких товарів і без застосування нетарифного регулювання. |
| Переробка на митній території України        | Митний режим, відповідно з яким ввезені на митну територію України товари, виготовлені в інших країнах, підлягають у встановлений законодавством порядок переробки без застосування до них нетарифного регулювання, за умов вивезення за межі митної території України продуктів переробки відповідно з митним режимом експорту.   |
| Переробка за межами митної території України | Митний режим, відповідно з яким товари, які перебувають у вільному обігу на митній території України, вивозяться без застосування тарифного і нетарифного регулювання з метою їх переробки за межами митної території України і потім з поверненням в Україну.   |
| Знищення або руйнування                      | Митний режим, відповідно з яким товари, ввезені на митну територію України, знищуються під митним контролем або доводяться до стану, який унеможливає їх використання, без нарахування податків, встановлених на імпорт, а також без застосування нетарифного регулювання до товарів, які будуть знищені або зруйновані.   |
| Відмова на користь держави                   | Митний режим, відповідно з яким власник відмовляється від товарів, які перебувають під митним контролем, без будь-яких умов на свою користь. В режимі відмови на користь держави на товари не нараховуються податки і збори, а також не застосовується нетарифне регулювання.  |

Антидемпінгове мито застосовується під час визначення фактів імпорту товарів по демпінгових цінах, що призводить до суттєвих збитків у вітчизняних сферах виробництва.

Розмір ставки антидемпінгового мита є різницею ціни товару в країні експорту і ціни, яка заявлена під час ввезення цього товару в Україну.

– **компенсаційне:**

- у випадку ввезення на митну територію країни товарів, при виробництві або експорті яких прямо або опосередковано використовувались субсидії, якщо таке ввезення шкодить або загрожує нашкодити вітчизняним виробникам подібних товарів;
- у випадку вивезення з митної території певної держави товарів, при виробництві або експорті яких прямо або опосередковано використовувались субсидії. Ставка компенсаційного мита, як правило, не перевищує розміру виявлених субсидій.

Компенсаційне мито застосовується з метою нейтралізації субсидій, наданих експортеру державою для підвищення конкурентоспроможності товарів на ринках збуту. За міжнародними правилами сума компенсаційного мита не повинна перевищувати суму отриманої державної субсидії.

– **спеціальне:**

- **сезонне** – застосовується на період не більше 4 місяців на окремі види товарів, забезпечує захист внутрішнього ринку в сезонний період часу;
- **протекціоністське** – застосовується та встановлюється державою або групою держав для захисту національної промисловості від товарів іноземного походження.

Спеціальне мито – це захисна міра, яка застосовується до деяких імпортованих товарів, ввезення яких загрожує інтересам вітчизняних товаровиробників.

#### **4. За походженням:**

– **автономне** – мито, що вводиться на підставі односторонніх рішень органів влади країни;

– **конвенційне** (договірне) – мито, що встановлюється на підставі двосторонньої угоди;

– **преференційне** – мито, яке має більш низькі ставки в порівнянні з чинним митним тарифом, які застосовуються на підставі багатосторонніх угод на товари, що походять із країн, які розвиваються.

#### **5. За типами митних ставок:**

– **постійні** – ставки, які централізовано встановлюються органами державної влади і не можуть бути змінені залежно від обставин;

– **зміни** — ставки митного тарифу можуть змінюватися в установленних державною владою випадках (при зміні рівня світових і внутрішніх цін, рівня державних субсидій).

**Митний тариф** — це зведення ставок мита, що застосовуються до товарів, які переміщуються через митний кордон та систематизація відповідно до Товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності.

Тарифні ставки класифікуються:

**1. Складні** — пільгові ставки ввізного мита передбачені Єдиним митним тарифом, застосовуються до слаборозвинених країн або до країн, які користуються в Україні режимом найбільш сприятливим, який визначає, що іноземні суб'єкти господарської діяльності цих країн мають пільги під час оплати мита, за винятком випадків, коли таке мито і пільги визначаються в рамках спеціального преференційного митного режиму.

**2. Прості** — складаються із одного стовпчика, в якому митні ставки не диференціюються в залежності від країни виникнення товару.

В цих випадках застосовуються повні (загальні) ставки ввізного мита, які передбачені Єдиним митним тарифом України.

Митні тарифи класифікуються за загальною ознакою (рис. 6.4).

Майно, яке ввозиться на територію України як внесок іноземного інвестора у статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями (крім товарів для реалізації і особистого вживання), звільняється від ввізного мита.

Відповідно до Закону України від 5.02.92 р. №2097–XII «Про єдиний митний тариф в Україні» розрізняють:

- ввізне мито (нараховується з товарів, які ввозяться в Україну);
- вивізне мито (нараховується з товарів, які вивозяться з України).

***Вивізне мито застосовується для обмеженої кількості товарів. Основна мета — це обмеження об'ємів вивезення окремих товарів за межі України шляхом підвищення їх вартості після вивезення.***

Базою для нарахування мита є митна вартість товарів, яка визначається на момент перетину митниці України.

Нарахування мита здійснюється митними органами за ставками, які установлені Митним тарифом України, чинним на день подання ВМД.

Митний тариф України — це систематизований відповідно Українській класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності перелік ставок уввізного мита, яке стягується з товарів, завезених на митну територію України.

Нараховане мито відображається у графі 47 ВМД. Оплата мита може здійснюватися як у вітчизняній валюті України, так і в іноземній валюті за курсом, який діє на день подання митної декларації.





*Рис. 6.4. Види митних тарифів*

**Митний збір** нараховується за митне оформлення товарів та інших предметів, які перетинають кордон, а також за їх перебування під митним контролем.

До митних зборів, які нараховуються відповідно до ВМД, належать такі їх види:

- за митне оформлення товарів та інших предметів;
- за митне оформлення тимчасово ввезеного (вивезеного) майна під обов'язки про його повернення безпосередньо ввезенням (вивезенням);
- за митне оформлення товарів під час транзиту;
- за митне оформлення товарів під час ввезення на митний ліцензійний склад;
- за перебування товарів та інших предметів під митним контролем;
- за митне оформлення товарів та інших предметів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях підприємств, які зберігають такі

товари та інші предмети, або в неробочий час, який встановлений для митниці.

Митні збори, які нараховуються під час оформлення ВМД, стягуються при кожному оформленні товарів та інших предметів по ВМД, за винятком випадків, які передбачені «Порядком стягнення митних зборів, нарахованих по ВМД», який затверджений наказом Державної митної служби України від 23.06.98 р. №363 (таблиця 6.2).

Митне оформлення товарів у повному обсязі і їх пропуск можуть здійснюватися тільки після оплати митних зборів або за умов представлення митним органам у визначеному порядку відстрочки або розстрочки їх оплати.

Митні збори мають бути оплачені до або на момент здійснення митного оформлення.

Перебуваючи на митному ліцензійному складі товар вважається завезеним, але не допущеним у вільний обіг. Це пов'язано із сплатою митних податків, тобто у випадку відстрочки, розстрочки таких платежів, неможливості розрахунку в даний період часу.

У табл. 6.2 вказана класифікація видів і ставок митних зборів.

Ліцензійні склади можуть бути базою для підготовки імпорتنих товарів і використання їх на території України.

Товари зберігаються під митним контролем протягом шести місяців, крім товарів з обмеженим терміном збереження.

На митному складі доти, доки сума складських митних зборів не досягне їхньої вартості, можуть зберігатися такі товари:

- оподатковані митом і митними зборами при ввозі у випадку несплати таких платежів;
- не пропущені при ввозі на митну територію України.

За кожний день збереження стягується митний збір, розмір якого встановлюється КМУ.

Також імпортерам необхідно знати про те, що при обчисленні митних зборів за перебування товару під митним контролем до часу такого перебування не належить:

- час для навантаження товару на транспортний засіб;
- період, наданий у зв'язку з відстрочкою сплати митних зборів за митне оформлення;
- час з моменту складання протоколу про порушення митних правил до моменту ухвалення остаточного рішення судовими органами, у випадку якщо таким рішенням припинена дія цього протоколу;
- час проведення митними органами експертизи для встановлення коду товару і митної вартості;

*Класифікатор видів і ставок митних зборів*

| №<br>п/п | Вид митного збору   | Розмір ставки, долар США  |
|----------|---|---|
| 1        | 2   | 3   |
| 1        | <p><u>За митне оформлення товарів та інших предметів при митній вартості:</u><br/>до 100 доларів США;<br/>від 100 до 1000 доларів США;<br/>більш ніж 1000 доларів США.</p>  | <p>Не стягуються;<br/>5;<br/>0,2% митної вартості та інших предметів, але не більше еквіваленту 1000 доларів США.</p> |
|          | <p><u>За митне оформлення експорту лому і відходів чорних і кольорових металів при митній вартості:</u><br/>до 100 доларів США;<br/>від 100 до 1000 доларів США;<br/>більш ніж 1000 доларів США.</p>                        | <p>Не стягуються;<br/>25;<br/>1% митної вартості та інших предметів, але не більше еквіваленту 5000 доларів США.</p>  |
| 2        | <p><u>За митне оформлення тимчасово ввезеного (вивезеного) майна під зобов'язання про його повернення</u><br/>за кожну ВМД;<br/>по кожному додатковому листу до неї.</p>  | <p>30;<br/>15.</p>  |
| 3        | <p><u>За митне оформлення товарів під час ввезення на митний ліцензійний склад</u><br/>за кожну ВМД;<br/>по кожному додатковому листу до неї.</p>   | <p>30;<br/>15.</p>  |
| 4        | <p><u>За перебування товарів і інших предметів під митним контролем, за кожний день перебування:</u><br/>за перші п'ятнадцять календарних днів;<br/>за кожний наступний календарний день.</p>                               | <p>Не стягується;<br/>0,05% загальної митної вартості товарів та інших предметів.</p>                                 |
| 5        | <p><u>За перебування під митним контролем експортного лому і відходів чорних і кольорових металів, за кожний день перебування:</u><br/>за перші п'ятнадцять календарних днів;<br/>за кожний наступний календарний день.</p> | <p>Не стягується;<br/>0,25% загальної митної вартості товарів та інших предметів.</p>                                 |

| 1 | 2  | 3                                    |
|---|--|--------------------------------------|
| 6 | <u>За митне оформлення товарів і інших предметів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях підприємств, які зберігають такі товари і інші предмети, або у неробочий час, встановлений для митниці (за один час роботи одного робітника митниці):</u><br><br>у робочий час;<br>у неробочий час, суботу, неділю;<br>у святкові дні.                               | <br><br><br><br>20;<br>40;<br>50.    |
| 7 | <u>За митне оформлення експортного лому і відходів чорних і кольорових металів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях підприємств, які зберігають такі товари і інші предмети, або у неробочий час, встановлений для митниці (за один час роботи одного робітника митниці):</u><br><br>у робочий час;<br>у неробочий час, суботу, неділю;<br>у святкові дні. | <br><br><br><br>100;<br>200;<br>250. |

– час, витрачений на одержання інформації, необхідний митниці для митного оформлення;

– час, необхідний імпортеру для одержання дозволу державних органів на ввіз продукції, якщо надання таких дозволів при проведенні експертизи можливо;

– час затримки з вини митних органів, що має бути визнана службовим розслідуванням з подальшим підписанням начальником митниці відповідного наказу;

– час дії обставин нездоланної сили.

У випадку, якщо митними органами здійснюється експертиза товару, одержання інформації для митного оформлення, а також у разі потреби одержання імпортером державного дозволу на ввіз товарів, митний збір за перебування товару під митним контролем нараховується, починаючи з четвертого дня від дати здійснення зазначених заходів.

Отже, при ввозі автомобільним транспортом вони вважаються під митним контролем з дати, зазначеної в провізній відомості, а у випадку доставкової доставки — з дати фактичної доставки товару на митницю.

При ввозі товару залізничним транспортом датою початку митного контролю вважається дата одержання митницею інформації про надходження вантажу і відбитка штампу «Під митним контролем» на супровідних документах.

При ввезенні товару водним транспортом датою початку перебування товару під митним контролем вважається:

а) при здійсненні митного оформлення митницею, у зоні діяльності якої розташований порт:

– дата одержання митницею інформації про надходження вантажу, якщо одержувач такого вантажу перебуває в зоні дії цієї митниці;

– дата одержання дозволу на митне оформлення вантажу митницею, у зоні дії якої розташований порт (чи дата останнього відмовлення у видачі такого дозволу), якщо одержувач вантажу перебуває в зоні дії іншої митниці;

б) при здійсненні митного оформлення вантажу митницею, не в зоні дії якої розташований порт, — дата, зазначена в провізній відомості як термін доставки товарів на митницю. Якщо товар (вантаж) доставлений на митницю достроково — дата фактичної доставки такого товару на митницю.

При ввезенні товару повітряним транспортом датою початку митного контролю вважається:

а) дата одержання митницею інформації складу аеропорту і відбитка штампу «Під митним контролем» на супровідних документах у випадку, якщо митне оформлення здійснює митниця, у зоні дії якої розташований аеропорт;

б) у випадку, якщо митне оформлення вантажів здійснює інша митниця, — дата, зазначена в провізній відомості доставки товару. У випадку, якщо товар прибув на митницю достроково, — дата фактичного прибуття на митницю такого товару.

Крім митних зборів, при здійсненні митного оформлення ввезених товарів стягується мито, що являє собою податок на товари, ввезені на митну територію України.

Товари, що зберігаються на митних складах, можуть бути видані у вільний обіг після сплати всіх митних платежів за наявності дозволу митниці.

Для деяких ввезених товарів існує особливе правило митного оформлення, тобто представлення попередньої ВМД і попередньо акцизної ВМД, заздалегідь оформленої на митниці за місцем реєстрації з оплатою митних зборів, платежів і акцизного збору.

У випадку здійснення митного оформлення ввезеної партії товарів, що підлягають обкладанню митними зборами з різних ставок, числення таких зборів здійснюється окремо за основними і додатковими аркушами ВМД.

Митні збори оплачуються платниками у валюті України або в іноземній валюті першої групи Класифікатора валют НБУ відповідно до чинного законодавства України про валютне регулювання.

Якщо сума митних зборів визначена в доларах США, то така сума перераховується в гривні за офіційним курсом НБУ, що діяв на день представлення ВМД для митного оформлення.

За умови відстрочки чи розстрочки сплати митних зборів, вказується дата, до якої надана відстрочка. За умовного нарахування митних зборів вказуються документи, на підставі яких такі збори не підлягають сплаті. Митні збори підлягають сплаті до чи під час здійснення митного оформлення.

Митні збори сплачуються як у гривнях, так і в іноземній валюті, що належить до першої групи Класифікатора валют НБУ.

В іноземній валюті митні збори можуть бути сплачені:

- суб'єктами підприємницької діяльності, що розташовані за межами України, які створені і діють відповідно до законодавства іноземної держави;
- іноземними дипломатичними, консульськими, торговими представництвами, а також іншими організаціями, що користуються імунітетом і дипломатичними привілеями;
- представництвами, що не здійснюють підприємницьку діяльність на підставі законів України.

Митні збори можуть вноситись й авансовими платежами.

При сплаті митних зборів за перебування товарів під митним контролем при ввозі товарів варто знати про деякі особливості нарахування таких зборів, а саме з якої дати товар перебуває під митним контролем.

Нарахування митних зборів здійснюється або у відсотках від митної вартості товарів, або за фіксованими ставками, які встановлені Постановою №65. Нараховані митні збори відображаються у графі 47 ВМД.

Не стягуються митні збори:

- за митне оформлення товарів та інших предметів при митній вартості до 100 євро, крім підакцизних товарів;
- при ввезенні предметів для службового використання дипломатичними представництвами і міжнародними організаціями;
- при вивезенні товарів з митного ліцензійного складу по провізній відомості без оформлення ВМД і в інших випадках, передбачених законодавством.

Разом з оплатою мита і митного збору суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, які імпортують на митну територію України підакцизні товари, сплачують акцизний збір. Обов'язки з оплати акцизного збору виникають також і у виробників підакцизних товарів, які реалізують такі товари. Але при реалізації підакцизних товарів на експорт за іноземну валюту акцизний збір не стягується.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які імпортують підакцизні товари, розраховують акцизний збір:

- за ставкою у відсотках до митної вартості імпортованих товарів, яка збільшена на суму ввізного мита без урахування акцизного збору;
- за твердими ставками у євро з одиниці імпортованого товару.

Акцизний збір сплачується в національній валюті України. Якщо нараховані суми акцизного збору у євро, то сума акцизного збору, яка підлягає оплаті, перераховується у національну валюту України (гривні) за валютним курсом НБУ, який діє на день надання ВМД.

Сума акцизного збору, якщо її встановлено у відсотках до митної вартості, обчислюється за формулою:

$$C_a = V_m \cdot A, \quad (6.1)$$

де  $C_a$  – сума акцизного збору;

$V_m$  – митна вартість;

$A$  – ставка акцизного збору.

Сума акцизного збору, якщо її встановлено у грошовому еквіваленті до фізичної одиниці виміру товару, обчислюється за формулою:

$$C_a = H \cdot A, \quad (6.2)$$

де  $H$  – кількість товару у фізичних одиницях виміру (л, кг).

Акцизним податком з метою застосування митних процедур називається непрямий збір на високорентабельні та монопольні товари, який включається до їх ціни.

Об'єктом оподаткування акцизом імпортованих товарів є їх митна вартість з урахуванням суми ввізного мита.

При ввезенні підакцизних товарів на митну територію України акцизний збір сплачується разом з оплатою ПДВ і митом.

Товари, що ввозяться на митну територію України підлягають оподаткуванню податком на додану вартість (20%) незалежно від того, є імпортер платником ПДВ чи ні. Базою для нарахування ПДВ є митна вартість товару, сума сплаченого акцизного збору та ввізного мита. Митні збори до

бази оподаткування ПДВ не включаються. Таким чином, сума ПДВ імпортованих товарів визначається за формулою:

$$\text{Спдв} = (\text{Вм} + \text{Са} + \text{М}) \cdot 20\%, \quad (6.3)$$

де Спдв — сума податку на додану вартість;

М — сума ввізного мита.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ при імпортуванні товарів є дата оформлення ввізної ВМД із зазначенням у ній суми податку, яка підлягає сплаті. Разом з тим, одночасно зі сплатою вказаного податку у суб'єкта господарювання виникає право на податковий кредит.

При ввезенні товарів на митну територію України платники ПДВ можуть представити органам митного контролю простий вексель на суму податкового зобов'язання (крім випадків ввезення підкацизних товарів і товарів, що належать до товарних груп 1–24 гармонізованої системи опису та кодування товарів).

Об'єктом оподаткування при експорті є вивіз товарів за межі митної території України та надання послуг для їх використання за межами України.

Відповідно до п. 6.2 Закону України «Про ПДВ» від 03.04.97 р. №168/97-ВР, під час експорту товарів і послуг ставка ПДВ складає 0% до бази оподаткування.

***Товари тільки тоді вважаються експортованими за межі митної території України, коли їх експорт підтверджено оформленою ВМД.***

Для підтвердження, що товари перетнули митницю України, платник податку, який здійснив експортну операцію, повинен мати оригінал п'ятого основного листа («Екземпляр декларанта») ВМД форми МД-2 (МД-3), на якому митний орган під час звернення платника податку здійснив відмітку про фактичне вивезення експортованого товару за межі митної території України. При цьому підпис має бути завірений гербовою печаткою митного органу і підписом відповідальної особи (постанова КМУ «Про удосконалення механізму відшкодування бюджетної заборгованості по податку на додану вартість по операціях експорту продукції» від 01.03.02 р. №243), вказаний документ разом з розрахунком суми бюджетного відшкодування надається до податкового органу.

ПДВ щодо операцій з експорту нараховується за нульовою ставкою. Використання «нульової» ставки передбачає, що у підприємства виникають податкові зобов'язання в сумі, яка дорівнює «0», що означає виникнення податкового кредиту.



При реалізації товарів на експорт ПДВ, сплачений або такий, що підлягає сплаті постачальником, підлягає відшкодуванню з бюджету. Моментом виникнення права на податковий кредит є дата списання грошових коштів з банківського рахунку на користь постачальника в оплату товарів.

***Під час перетину митниці України основних засобів, які вказані у Державному класифікаторі України ДК-013-97 «Класифікація основних засобів» до них застосовується пільга з податку на додану вартість (Лист ДМСУ «Про віднесення матеріальних цінностей до основних засобів» від 29.11.02 р. № 11/1-15-11763-ЕП)***

Право на бюджетне відшкодування може з'явитись у платника податку тільки у випадку, якщо у звітному періоді загальна сума податкового кредиту перевищить суму податкових зобов'язань.

На сучасний момент єдиною умовою для одержання права на бюджетне відшкодування є оплата вартості товару українському постачальнику, а також наявність податкової накладної. Крім того, підставою для одержання податкового відшкодування є тільки ВМД.

Товари, транспортні засоби та інші предмети, які переміщуються через митницю України, підлягають обов'язковому декларуванню.

Декларування здійснюється шляхом надання заяви у встановленій формі про мету переміщення товарів та інших предметів через митницю України і свідоцтв, необхідних для митного оформлення і контролю.

Відповідно до наказу ДМСУ «Про введення єдиної форми заяви підприємства, представлення якого митному органу передуює митному оформленню товарів і транспортних засобів» від 9.08.2005 р. №735, надання заяви митному органу передуює: митному оформленню товарів у будь-якому митному режимі, яким передбачено отримання дозволу митного органу на розміщення їх у цьому митному режимі; продовження строку тимчасового ввезення (вивезення) товарів; митному оформленню товарів у спрощеному порядку; випуску товарів у вільний обіг по тимчасовій або неповній декларації; наданню періодичної митної декларації, та в інших випадках.

Існують випадки, коли до початку митного оформлення товарів у певному митному режимі, а саме:

- тимчасового ввезення (вивезення);
- переробки на митній території України;
- переробки за межами України;
- знищення або зруйнування;
- відмова на користь держави, суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності має підготувати і надати митному органу відповідну заяву.

Форма

Затверджено наказом Державної митної служби  
України від 9 серпня 2005 р. №735  
Зареєстровано в Міністерстві юстиції України  
26 серпня 2005 р. за №934/11214

Начальнику \_\_\_\_\_  
(назва митного органу)

\_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові керівника підприємства  
його місцезнаходження)

**ЗАЯВА**

Прошу надати відповідь до \_\_\_\_\_  
(положення нормативно-правових актів)

дозвіл на \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_, код ЄДРПОУ/номер за ДРФО \_\_\_\_\_  
(найменування /П.І.Б. підприємства)

місцезнаходження (проживання) \_\_\_\_\_

**1. ЗАГАЛЬНІ ВІДОМОСТІ ПРО ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНУ ОПЕРАЦІЮ:** \_\_\_\_\_

**2. ДОКУМЕНТИ, ЩО ДОДАЮТЬСЯ ДО ЗАЯВИ:** \_\_\_\_\_

**3. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ПІДПРИЄМСТВА** \_\_\_\_\_

Керівник підприємства \_\_\_\_\_  
(підпис, дата) (ініціали, прізвище)  
М.П.

Зворотний бік заяви

Рішення митного органу: \_\_\_\_\_

СТРОК ДІЇ ДОЗВОЛУ/ОСОБЛИВІ УМОВИ ДОЗВОЛУ/ПРИЧИНИ  
ВІДМОВИ: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ (посада посадової особи митного органу) \_\_\_\_\_ (підпис, дата) \_\_\_\_\_ (ініціали, прізвище)  
М.П.

Рішення митного органу підписується начальником або уповноваженою особою митного органу з указаними посадою, датою, ініціалами і прізвищем, і скріплюється печаткою митного органу або особистою печаткою цієї посадової особи.

Юридична або фізична особа, яка здійснює декларування іменується декларантом.

Декларантом може бути як резидент, так і нерезидент, це визначається за домовленістю сторін.

Документом, який містить свідоцтва про товари, транспортні засоби та інші предмети, мету їх переміщення через митницю України або про зміну митного режиму щодо цих товарів, а також інформацію, необхідну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування митних платежів — є вантажна митна декларація (далі ВМД).

Порядок заповнення ВМД регламентується «Інструкцією про порядок заповнення вантажної митної декларації», затвердженій наказом Державної митної служби України від 9.07.97 р. №307 (в редакції наказу Державної митної служби України від 18.04.2002 р. №207).

ВМД є бланком строгої звітності і складається з уніфікованого адміністративного документа форми МД-2 на п'ятьох зброшурованих основних аркушах і відповідної кількості додаткових аркушів уніфікованого адміністративного документа форми МД-3.

ВМД оформляється на єдиних стандартних бланках, що самокопіюються.

Оформлені належним чином митною службою аркуші ВМД розподіляються в такому порядку:

- перший основний лист зберігається разом з іншими документами в митному підрозділі, що здійснював митне оформлення, протягом 12 місяців (з подальшою передачею в архів митниці);

- другий основний лист передається в підрозділ митної статистики;

- третій основний лист передається в підрозділ митних доходів і платежів митної служби;

- при здійсненні імпорتنих операцій четвертий і п'ятий основні аркуші передаються декларанту, які використовуються залежно від виду зовнішньоекономічної діяльності (при оформленні товарів, що вивозяться за межі митної території України, він передається декларанту для доставки разом із товарами до митного органу — пункту пропуску на митному кордоні України. Після проведення процедури пропуску цей аркуш залишається в архіві митниці, яка здійснила пропуск товарів через митний кордон. При оформленні товару, що ввозиться на митну територію України, він передається

декларанту). Якщо декларування товару здійснюється митним брокером, то четвертий основний лист передається власнику товару, а п'ятий брокеру.

Додаткові аркуші ВМД розподіляються в аналогічному порядку.

Перетинаючи митний кордон України, завезені товари попадають під митний контроль. Перебування під митним контролем означає, що товар, який фізично перетнув митний кордон України і перебуває на митниці, юридично ще не вважається завезеним до надання відповідного дозволу митних органів на ввезення такого товару. Митний контроль здійснюється митними органами шляхом перевірки супровідних документів, огляду товарів. Під митним контролем завезені товари перебувають з моменту ввезення і до пропуску через митний кордон.

У випадку відмовлення пропуску товару на митну територію України митниця зобов'язана давати вичерпні роз'яснення причини неможливості такого пропуску.

Причинами заборони ввозу можуть бути:

- ввіз заборонених законодавством України товарів;
- невідповідність ввезеного товару супровідним документам;
- відсутність сертифіката якості чи документа, у якому надається опис походження товару.

Інформація про те, що ввезений товар перебуває під митним контролем, відбивається в ВМД у вигляді напису: «Під митним контролем з « \_\_\_\_ » \_\_\_\_ р.», проставляється штамп, підпис і прізвище інспектора митниці, що прийняв ВМД до оформлення.

Для оформлення ВМД підприємство подає митниці:

- документи, що підтверджують факт відправлення товарів, завірені посадовою особою митниці відправлення (залізничні накладні);
- документи, що підтверджують фактичний вивіз товарів за межі України, завірені посадовою особою прикордонного пункту пропуску митниці призначення (коносамент, маніфест);
- документи, необхідні для митного оформлення таких товарів відповідно до митного режиму експорту.

Документи подаються протягом 15-ти діб після фактичного вивозу товарів за межі України.

Під час вивозу (експорту) товарів за межі України з метою вільного використання такі товари перебувають під митним контролем з моменту їх ввезення в зону митного контролю і подачі документів, і до вивозу за межі України.

Термін перебування товарів під митним контролем для нарахування митного збору обчислюється з дати пред'явлення митниці товарів і доку-

ментів і до завершення оформлення ВМД. У цей термін не включаються перші 15 календарних днів.

Тому, коли товари залишили межі митної території України, приводу для нарахування митних зборів за перебування таких товарів під митним контролем немає.

Майно, що ввозиться в Україну як внесок іноземного інвестора в статутний фонд підприємств з іноземними інвестиціями, звільняється від обкладання митом (крім товарів для реалізації чи власного споживання).

Майно, увезене в Україну як внесок у статутний фонд, пропускається без сплати ввізного мита на підставі виданого підприємством простого векселя на суму мита з відстрочкою платежу не більше, ніж на 30 календарних днів із дня оформлення ВМД.

Вексель погашається і ввізне мито не стягується, якщо в період, на який дається відстрочка платежу, майно зараховане на баланс підприємства і про це зроблено оцінку на екземплярі векселя. Оцінка здійснюється податковою інспекцією за місцем розташування підприємства.

При дотриманні всіх необхідних умов митних процедур митниця дозволяє ввіз товару в Україну. І саме з цього моменту юридично вважається, що товар завезений на митну територію України. У ВМД робиться позначка «Пропуск дозволений», ставиться особиста номерна печатка, вказується дата, підпис і прізвище інспектора митниці, що закінчив митне оформлення.

## ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

### 1. За формами продажу ціни бувають:

- а) біржові;                      б) оптові;                      в) розрахункові.

### 2. За сферами зовнішньоторговельного обігу та обслуговування ціни бувають:

- а) роздрібні;                      б) контрактні;                      в) публіковані.

### 3. За джерелами інформації ціни бувають:

- а) ціни аукціонів;                      б) розрахункові;                      в) номінальні.

### 4. За базою нарахування ціни бувають:

- а) світові;                      б) реальні;                      в) роздрібні.

### 5. За видами зовнішньоторговельних операцій ціни бувають:

- а) бартерні;                      б) фіксовані;                      в) вільні.

### 6. За засобом коригування ціни бувають:

- а) вільні;                      б) експортні;                      в) ціна знижки.

### 7. За стадіями продажу ціни бувають:

- а) сума націнки;                      б) ціна попиту;                      в) фіксована.

### 8. Фактурна вартість це:

- а) вартість у валюті контракту, відповідно до базисних умов постачання;  
б) вартість, зазначена в супроводжувальних документах;  
в) вартість, зазначена в ВМД, згідно курсу НБУ.

### 9. Контрактна вартість це:

- а) вартість у валюті контракту, відповідно до базисних умов постачання;  
б) вартість, зазначена в супроводжувальних документах;  
в) вартість, зазначена в ВМД, згідно курсу НБУ.

### 10. Облікова вартість складається з:

- а) фактурної вартості, витрат на страхування та транспортування товару, сплаченого мита, акцизного збору, мита, ПДВ;  
б) фактурної вартості, витрат на страхування та транспортування товару, сплаченого мита, акцизного збору, мита;

в) фактурної вартості, витрат на страхування та транспортування товару.

**11. Базою для нарахування ПДВ є:**

- а) митна вартість товару, сума сплаченого акцизного збору, ввізне мито;
- б) фактурна вартість товару, митний збір, сума сплаченого акцизного збору, ввізне мито;
- в) митна вартість товару, сума сплаченого акцизного збору, ввізне мито, митний збір.

**12. Мито за способом нарахування буває:**

- а) адвалорне;
- б) фіскальне;
- в) компенсаційне;
- г) конвенційне.

**13. Мито за об'єктом стягнення буває:**

- а) транзитне;
- б) комбіноване;
- в) антидемпінгове.

**14. Мито за сферою діяльності буває:**

- а) специфічне;
- б) фіскальне;
- в) спеціальне.

**15. Мито за походженням буває:**

- а) сезонне;
- б) комбіноване;
- в) автономне.

**16. Ставки мита бувають:**

- а) постійні;
- б) спеціальні;
- в) імпорتنі.

**17. Конвенсійні тарифи це:**

- а) тарифні ставки, що встановлюються самостійно кожною країною;
- б) тарифи, які встановлюються в результаті угоди між країнами;
- в) пільгові, які застосовуються до слаборозвинутих країн.

**18. Преференційні тарифи це:**

- а) тарифні ставки, що встановлюються самостійно кожною країною;
- б) тарифи, які встановлюються в результаті угоди між країнами;
- в) пільгові, які застосовуються до слаборозвинутих країн.

**19. Декларуванню підлягають матеріальні цінності, фактурна вартість яких:**

- а) понад 1000 доларів США;
- б) перевищує 100 доларів США;
- в) незалежно від вартості товару.

**20. До банківської документації належить:**

а) рахунок фактура; б) заява на переказ валюти; в) позова заява до суду.

**21. До транспортних документів належать:**

а) сертифікат про походження товару; в) розрахункова специфікація;  
б) сертифікат якості товару; г) страховий поліс.

**22. До супроводжувальної документації відносять:**

а) сертифікат про походження товару;  
б) сертифікат якості товару;  
в) розрахункова специфікація;  
г) страховий поліс.

**23. До розрахункової документації відносять:**

а) сертифікат про походження товару;  
б) сертифікат якості товару;  
в) розрахункова специфікація;  
г) страховий поліс.

**24. До митного збору, за митне оформлення товару, включаються суми за надходження товарів під митним контролем у розмірі:**

а) 0,2% за день; б) 1,2% за день; в) 0,05% за день.

**25. За митне оформлення в неробочий час митниці підприємство сплачує за 1 годину роботи:**

а) від 10 до 200 дол. США;  
б) від 20 до 200 дол. США;  
в) від 20 до 250 дол. США.

**26. До митної документації належить:**

а) ВМД, сертифікат про походження товару, довідка про оплату мита, акцизного збору, митного збору, ПДВ;  
б) комерційний акт, рахунок-фактура, сертифікат про походження товару, довідка про оплату мита, акцизного збору, митного збору, ПДВ;  
в) технічні паспорти машин, ВМД, довідка про оплату мита, акцизного збору, митного збору, ПДВ;  
г) комерційний акт, рахунок-фактура, сертифікат про походження товару, довідка про оплату мита, заява на переказ валюти, аварійний сертифікат.



## **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ**

1. Ціни, які застосовуються під час здійснення зовнішньоекономічних операцій.
2. Пільги і їх розмір у зовнішньоекономічній діяльності.
3. Знижки у зовнішньоекономічній діяльності.
4. Способи фіксації цін.
5. Як визначаються контрактна вартість, фактурна, митна?
6. Як формується облікова вартість імпортової продукції?
7. Основні етапи митного оформлення, сутність, вимоги.
8. Класифікація основних платежів при переміщенні через митний кордон.
9. Класифікація митних режимів.
10. Класифікація мита.
11. Види митних тарифів.
12. Класифікатор видів і ставок митних зборів.
13. Порядок нарахування акцизного збору.
14. Порядок нарахування ПДВ.
15. Основні вимоги до проведення процедур декларування.
16. Порядок оформлення ВМД.

## РОЗДІЛ 7 ОБЛІК ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

*Загальні поняття обліку імпортних операцій.  
Синтетичний та аналітичний облік імпортних операцій.  
Оподаткування імпортних операцій.  
Особливості обліку імпорту робіт і послуг.  
Облік авансів, сплачених іноземному постачальнику.*

### 7.1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА МИТНОГО РЕЖИМУ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

**Імпорт** — (імпорт товарів) — це купівля (у тому числі з оплатою у не грошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності у іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів із ввезенням їх на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами.

Імпорт є одним з митних режимів, найбільш часто застосовуваних суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Під даний митний режим містяться ввезені в Україну товари як безпосередньо після їхнього ввезення, так і після застосування інших митних режимів, таких як митний склад, тимчасове ввезення, переробка на митній території України тощо. Виходячи з кількості процедур, застосовуваних до товарів, що розташовуються під митний режим імпорту митним органом, можна стверджувати, що цей режим є одним із найскладніших митних режимів.

#### **Загальна характеристика митного режиму імпорту**

Поняття митного режиму імпорту, а також умови його застосування при переміщенні товарів через митний кордон України визначені в розділі 29 Митного кодексу України. Виходячи з визначення, під митний режим імпорту містяться товари, **ввезені** в Україну (напрямок переміщення товарів «імпорт»), але не завжди розташування під цей митний режим супроводжується фактичним ввезенням товарів в Україну. Зокрема, під митний режим імпорту можуть розміщуватися і товари, що не ввозилися в Україну, а отримані внаслідок проведених з ними будь-яких операцій.

З визначення митного режиму імпорту виходить, що товари ввозяться в Україну **для вільного обігу**. Митний режим імпорту не передбачає яких-небудь митних обмежень **щодо часу перебування товарів** під даним режимом. Застосування митного режиму імпорту виключає які-небудь **митні обмеження** щодо використання товарів.

Суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності, які здійснюють зовнішньоекономічні операції з товарами, необхідно пам'ятати, що статтею 69 Митного кодексу України передбачена можливість проведення митного контролю після пропуску товарів через кордон. Зокрема, незалежно від завершення операцій з митного контролю, оформленню і пропуску товарів митний контроль над ними може здійснюватися, якщо є достатньо підстав вважати, що є порушення норм законодавства України, контроль над дотриманням яких покладено законом на митні органи. Такий контроль здійснюється на підставі письмового розпорядження керівника митного органу або особи, яка його заміщає.

Розташування товарів під митний режим імпорту не передбачає яких-небудь звільнень від застосування до них **заходів митно-тарифного регулювання**. Навпаки, статтею 189 Митного кодексу України встановлено, що ввезення товарів на митну територію України в режимі імпорту передбачає обов'язкову оплату податків і зборів, якими відповідно до законів України обкладаються товари при ввезенні на митну територію України.

Крім стягнення ввізного мита як одного з елементів митно-тарифного регулювання при митному оформленні товарів, які розміщуються під режим імпорту, стягуються й інші податки і збори, а саме:

- податок на додану вартість (відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість»);
- акцизний збір (для підакцизних товарів відповідно до Декрету Кабінету Міністрів України від 26.12.92 р. №18–92 «Про акцизний збір»);
- митні збори за митне оформлення товарів (постанова Кабінету Міністрів України від 27.01.97 р. №65 «Про ставки митних зборів»).

З огляду на обов'язковості застосування в повному обсязі заходів митно-тарифного регулювання до товарів, що розміщуються під митний режим імпорту, можна стверджувати, що розміщення товарів під даний режим є однією із найдорожчих процедур для імпортерів. Що ж стосується звільнень і пільг у оплаті ввізного мита, так само як і інших податках зборів, то в кожному конкретному випадку необхідно керуватися законодавчими і нормативно-правовими актами, що регулюють ввезення і митне оформлення товарів.

Щодо податку на додану вартість, то пунктом 11.5 Закону України від 03.04.97 р. №168/97-ВР «Про податок на додану вартість» встановлено, що платники податку при ввезенні товарів в Україну можуть за власним бажанням надавати митному органу простий вексель на суму податкового зобов'язання (податковий вексель). Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 01.10.97 р. №1104, податковий вексель може бути виданий тільки підприємству, яке відповідає всім приведеним нижче вимогам:

- є платником податку на додану вартість (стаття 2 Закону «Про податок на додану вартість»);
- зареєстровано як платник податку на додану вартість (стаття 9 зазначеного закону) і внесено до Реєстру платників податку на додану вартість;
- має індивідуальний податковий номер, привласнений як платникові податку на додану вартість;
- має право на відшкодування податку на додану вартість з бюджету за результатами попереднього звітного періоду, якщо така заборгованість з відшкодування цього податку не погашена на день видачі податкового векселя;
- здійснює ввезення товарів по прямих договорах для власних виробничих потреб.

Розміщення товарів під митний режим імпорту, відповідно до статті 189 Митного кодексу України, передбачає обов'язкове дотримання **заходів нетарифного регулювання** та інших обмежень, передбачених законодавством. Товари, які розміщуються під режим імпорту, можуть підлягати ліцензуванню, підставою для їх митного оформлення може бути сертифікат відповідності або свідоцтво про визнання іноземного сертифікату; товари можуть підлягати різного роду кількісним обмеженням тощо.

При розміщенні товарів під митний режим імпорту застосовується **вантажна митна декларація** типу 1М40. З урахуванням особливостей реалізації певної зовнішньоекономічної операції в практиці використовуються також деякі інші типи вантажних митних декларацій.

На підставі розглянутої суті і загальних особливостей застосування митного режиму імпорту, можна скласти карту митного режиму імпорту (табл. 7.1).

Таблиця 7.1.

Карта митного режиму імпорту

| Митний режим  | Імпорт             |
|---|--------------------|
| Напрямок переміщення товарів через кордон                     | Ввезення           |
| Ціль переміщення  | Для вільного обігу |
| Країна походження товарів                                     | Не обумовлена      |
| Тимчасові рамки перебування товару під митним режимом         | Не встановлені     |
| Необхідність одержання дозволу на застосування митного режиму | Не обговорена      |
| Обмеження щодо використання товарів                           | Не встановлені     |
| Заходи митно-тарифного регулювання                            | Застосовуються     |
| Заходи нетарифного регулювання                                | Застосовуються     |
| Код митного режиму  | 40                 |

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

Основні випадки, застосування митного режиму імпорту при здійсненні зовнішньоекономічних операцій, зведені в табл. 7.2.

Таблиця 7.2.

*Основні випадки застосування митного режиму імпорту*

| <i>Вид зовнішньоекономічної операції</i> | <i>Сфера застосування митного режиму</i>   |
|--|--|
| 1  | 2  |
| Купівля-продаж                           | Імпорт за зовнішньоекономічним договором (контрактом).   |
| Бартерна (товаробмінна)                  | Імпорт за зовнішньоекономічним договором (контрактом).   |
| Інвестиційна                             | Майно, ввезене у вигляді внеску іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями.  |
|  | Майно, ввезене на підставі договорів (контрактів) про спільну інвестиційну діяльність (виробнича кооперація, спільне виробництво тощо), не пов'язаної створенням юридичної особи.  |
| Лізингова                                | Товари, ввезені як об'єкти лізингу.  |
|  | Товари, ввезені як об'єкти міжнародного лізингу, що повертаються українським лізингодавцем із-за кордону.  |
| Переробка                                | Продукти переробки, виготовлені за межами митної території України із сировини (видаткових товарів, об'єктів переробки) і ввезені в Україну.   |
|  | Сировина (видаткові товари, об'єкти переробки), ввезені в Україну з метою проведення взаєморозрахунків за проведені операції, пов'язані з переробкою.  |
|  | Продукти переробки, отримані в Україні із завезених іноземним замовником (або куплені ним за іноземну валюту на території України) і використані з метою проведення взаєморозрахунків за проведені операції, пов'язані з переробкою. |
|  | Продукти переробки, виготовлені із сировини (об'єкта переробки) іноземного замовника на митній території України і реалізовані в Україні.  |
|  | Залишки переробки, отримані із сировини (об'єкта переробки) іноземного замовника на митній території України і реалізовані в Україні.  |
| Некомерційна                             | Товари, ввезені як дарунок на безоплатній основі.  |
|  | Товари, ввезені як гуманітарна допомога.   |
|  | Продукція морського промислу, ввезена в Україну і добута (виловлена, зроблена) українським підприємством (крім випадків ввезення рибної продукції, зробленої українськими суднами в межах Азово-Чорноморського басейну).             |

### Застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів на підставі зовнішньоекономічних договорів (контрактів) купівлі-продажу

На підставі договору (контракту) купівлі-продажу продавець-нерезидент зобов'язується поставити в Україну товари, надати документи, які стосуються цих товарів, а також передати право власності на них відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту). Український покупець, у свою чергу, зобов'язаний оплатити вартість товарів і прийняти постачання відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту) (рис. 7.1).

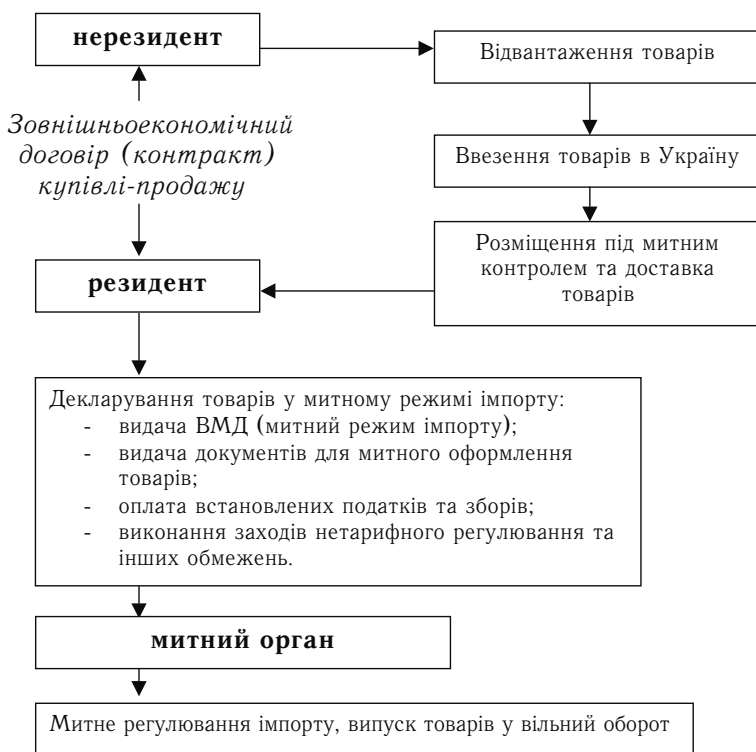


Рис. 7.1. Процедура розміщення товарів під митний режим імпорту та ввезення їх в Україну

Відвантаження товарів в Україну не обов'язково здійснюється безпосередньо експортером. Досить часто товари відправляються третьою стороною і зовсім не обов'язково з країни, у якій розташований експортер. Зумовлено це може бути різними причинами. Наприклад, експортер може

здійснювати продаж товарів, які зберігаються на складах або перебувають у третіх осіб; експортер може перепродавати товари, вироблені третьою особою; експортер може здійснювати продаж товарів через офшорні зони тощо.

При проведенні деяких зовнішньоекономічних операцій може бути відсутнє фактичне відвантаження товарів в Україну із-за кордону. Така ситуація може виникнути, наприклад, при реалізації зовнішньоекономічних договорів (контрактів) купівлі-продажу товарів, предметом яких є продаж українському резидентові готової продукції, отриманої з давальницької сировини, що належить іноземному замовникові. У цьому випадку готова продукція, що поміщається під режим імпорту, фактично не перетинає митний кордон України. Така готова продукція зроблена з використанням раніше завезеної в Україну (або купленої за іноземну валюту на території України) давальницької сировини, а її прийом-передача здійснюється на території України по акту прийому-передачі між українським резидентом за розпорядженням власника товару – нерезидента.

Можливо також розміщення під митний режим імпорту і тих товарів, що раніше були розміщені під інші митні режими.

Наприклад:

- якщо в момент перебування товарів під митним режимом тимчасового ввезення вони продаються українському підприємству (до закінчення терміну зворотного вивезення), то такі товари містяться під митний режим імпорту;
- український імпортер використовує можливості митних ліцензійних складів для підготовки товарів до оформлення їх імпорту. У такому випадку товар, що перебуває під режимом митного складу, буде міститися під режим імпорту;
- товар перебуває під митним режимом транзиту і у випадках переривання транзитного розміщення міститься під митний режим імпорту.

Разом з цим, унеможливується розміщення під митний режим імпорту товарів, раніше розміщених у митні режими **знищення або руйнування**, а також **відмовлення на користь держави**.

Порядок митного оформлення товарів у режимі імпорту передбачає **обов'язкову сплату податків і зборів**, якими обкладаються товари при ввезенні на митну територію України: ввізне мито, податок на додану вартість, акцизний збір (у випадку ввезення товарів, на які встановлено такий збір), митний збір.

У конкретних випадках, встановлених законодавством України, можуть бути застосовані звільнення і пільги в оплаті зазначених платежів.

**Порядок адміністрування податкових векселів,  
які видаються платниками податку на додану вартість  
при ввезенні товарів і предметів на митну територію України**

Право видачі органам митного контролю податкового векселя надається платнику податку за умов, що він:

- має право на відшкодування податку на додану вартість з бюджету за результатами попереднього звітного періоду, якщо така заборгованість з відшкодування податку на додану вартість на день видачі податкового векселя не погашена;
- здійснює ввезення товарів по прямих договорах для власних виробничих потреб (які не передбачені для подальшого продажу) чи з метою ремонту, обробки, переробки, що визначено окремими рішеннями уряду.

Платники податку, що не відповідають хоча б одній з вимог, сплачують податок на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України у встановленому порядку без видачі податкового векселя.

Податкові векселя в обов'язковому порядку підлягають забезпеченню (підтвердженню) комерційними банками шляхом авалу.

Не підлягають забезпеченню податкові векселя, видані платниками податку, що відповідають вимогам абзацу 8 п. 11.5 статті 11 Закону.

Для підтвердження відповідності вищевказаним умовам платнику податку, за його письмовим звертанням, орган державної податкової служби надає Довідку про стан відшкодування з податку на додану вартість (далі — Довідка 1. Форма Довідки приведена в додатку 1 до дійсного Порядку) і Довідку про відповідність статусу імпортера вимогам Закону (далі — Довідка 2. Форма Довідки приведена в додатку 1 до Постанови).

З метою використання податкових векселів підприємствами-імпортерами, що мають право на відшкодування податку на додаткову вартість з бюджету за результатами попереднього звітного періоду, підрозділ адміністрування векселів органу державної податкової служби надає платнику податку, за його письмовим зверненням, Довідку 1. Зазначена Довідка 1 у день її видачі в обов'язковому порядку підлягає реєстрації в окремому журналі.

Довідка 1 дійсна протягом 5 днів із дня її видачі. Для відновлення Довідки 1 платник податку має звернутися в державну податкову інспекцію з повторним запитом. Довідка 1 вважається недійсною до закінчення 5-денного терміну у випадку зміни, тобто зменшення суми податку на додану вартість, що підлягає відшкодуванню платнику податку. Про настання зазначеної обставини податкова інспекція, що видала таку довідку, оперативно засобами електронного зв'язку направляє інформацію в Державну митну службу України, яка інформує регіональні митниці про визнання довідки недійсною.



## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

Довідка 2 безоплатно видається підрозділом адміністрування векселів органу державної податкової служби за місцем реєстрації імпортера як платника податку на додану вартість і відновлюється кожні три місяці.

Відповідно до розділу IV Постанови, для одержання Довідки 2 платник податку має звернутися з письмовим запитом в орган державної податкової служби.

Податковий орган видає платнику податку довідку в десятиденний термін із дня одержання письмового запиту після перевірки:

- відповідності обсягу операцій, які підлягали оподаткуванню із продажу товарів (робіт, послуг) з урахуванням податку на додану вартість, зазначених платником податку в податкових деклараціях (за останні до 1-го числа місяця у якому подано запит 12 календарних місяців);

|  |         |
|--|---------|
| Додаток №1<br>до Порядку   |         |
| <b>ДОВІДКА</b><br><b>про стан відшкодування з податку на додану вартість</b>                                       |         |
| Від _____ 200 р  | № _____ |
| По _____<br><i>назва підприємства, код за ЄДРПОУ</i>   |         |
| _____  |         |
| <i>код платника ПДВ, адреса</i>  |         |
| станом на _____ за результатами попередніх звітних періодів<br><i>дата видачі довідки</i>                          |         |
| врахується непогашена сума бюджетного відшкодування з податку на додану вартість у розмірі _____ грн.              |         |
| Довідку передбачено для пред'явлення органам митної служби України відповідно до вимог КМУ від 10.01.2002 р. № 21. |         |
| _____  |         |
| <i>назва (код) митного органу</i>  |         |
| Довідка дійсна протягом <b>5 днів з дати її видачі.</b>  |         |
| Підпис та П.І.Б. Голови (начальника ДПА (ДПП)<br>За місцем реєстрації платника податку)                            |         |
| М.П.   |         |

- відсутності заборгованості з цього податку (крім реструктуризованої відповідно до законодавства) за результатами податкових періодів, що передують податковому періоду, в якому видається податковий вексель.

У день видачі довідки реєструються в спеціальному журналі, що ведеться за формою відповідно до додатку 2\* до Порядку. Журнал має бути пронумерований, прошнурований і скріплений гербовою печаткою органу державної податкової служби.

Довідка 2 вважається недійсною до закінчення терміну її дії у випадку:

- порушення проти імпортера — платника податку справи про банкрутство — із дня порушення такої справи;
- призупинення платником податку господарської діяльності — через 30 днів із дня одержання органом державної податкової служби податкової декларації, у якій відсутні дані в розділі 2 «Податкові зобов'язання».

У випадку настання однієї з обставин орган державної податкової служби, що видав таку довідку, направляє відповідне повідомлення органу Державної митної служби України про визнання довідки недійсною.

Податковий вексель складається на суму податкового зобов'язання, тобто на суму податку на додану вартість, що нарахована і має бути сплачена при ввезенні товарів на митну територію України. Вексель видається на повну суму податкового зобов'язання, нарахованого по вантажній митній декларації, і окремо — для кожної вантажної митної декларації. Термін, на який видається податковий вексель, і особливості оформлення податкового векселя визначаються пунктами 8–10 Постанови. Векселеодержувачем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця як платника податку на додану вартість.

Якщо податковий вексель забезпечений шляхом авалю, сума векселя при настанні дати платежу стягується органом державної податкової служби — векселеодержувачем з векселедавця або з банку-аваліста. У випадку відмовлення в погашенні авальованого векселя, векселеодержувач стягує несплачену суму в претензійно-судовому порядку.

Погашення податкового векселя, виданого при розмитненні, здійснюється шляхом:

- включення в податкові зобов'язання податкової декларації того звітного періоду, на який припадає 30-й календарний день із дня його видачі;
- дострокового перерахування резервів у бюджет;
- зарахування належних сум експортного відшкодування.

Сума, зазначена в податковому векселі, включається до суми податкових зобов'язань платника податку в податковому періоді, на який припадає тридцятий календарний день із дня видачі такого векселя органу митного

контролю. При цьому податковий вексель вважається погашеним, а сума податку, визначеного у векселі, окремо в бюджет не сплачується, а враховується в розрахунках податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, у якому вексель погашений.

Якщо в податкових деклараціях відображено більше одного векселя, то до таких декларацій одночасно подаються довідки (перелік) довільної форми, завірені підписом бухгалтера і печаткою (чи підписом платника податку, якщо платник — фізична особа), у яких обов'язково вказуються номери, суми податкових векселів, терміни і способи їх погашення.

При застосуванні платником спеціальних режимів оподаткування, що передбачають цільове використання сум податку на додану вартість, які не сплачуються в бюджет (сільське господарство, технопарки тощо), зазначені в податковому векселі суми податку на додану вартість включаються до складу податкових зобов'язань платника в податковій звітності.

Включення сум податку на додану вартість, зазначених у податковому векселі, до складу податкового кредиту здійснюється платником податку відповідно до порядку формування податкового кредиту по видах діяльності (розрахунки з бюджетом чи перерахування податку на додану вартість на спецрахунок).

Відповідно до пункту 11.5 статті 11 Закону, платник податку може за самостійним рішенням достроково погасити вексель шляхом перерахування ресурсів у бюджет чи шляхом заліку суми експортного відшкодування, при цьому зазначена сума засобів включається до складу податкового кредиту платника податку в тому податковому періоді, в якому відбулося таке погашення, і не включається до складу його податкових зобов'язань.

Достроково погашена сума нараховується окремо на особистий рахунок платника податку за датою такого погашення.

Якщо суми експортного відшкодування недостатньо для погашення податкового векселя (сума податкового векселя — 100 тис. грн., а сума експортного відшкодування — 60 тис. грн.), платник податку для дострокового погашення податкового векселя має право оплатити відсутню частину коштами.

Не вважається достроковим погашенням включення непогашеної частини податкового векселя до складу податкових зобов'язань того звітного періоду, на який припадає термін погашення векселя.

### **Застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів на підставі бартерних (товарообмінних) договорів**

На підставі бартерного (товарообмінного) договору (контракту) іноземний продавець зобов'язується поставити в Україну імпорту частину

товарів, представити документи, що стосуються цих товарів, а також передати право власності на товари відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту). Український покупець, у свою чергу, зобов'язаний прийняти постачання відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту) і поставити експортну частину товарів.

Товари, ввезені на підставі бартерного (товарообмінного) договору (контракту), містяться під митний режим імпорту. Операції з декларування і митного оформлення імпорту таких товарів аналогічні операціям купівлі-продажу. Розходження полягає тільки у заповненні деяких граф вантажної митної декларації, а також терміну декларування імпортової частини товарів, що мають надійти в Україну на підставі бартерного (товарообмінного) договору (контракту). Зокрема, законодавством України встановлено, що товари, імпортовані на підставі бартерних договорів (контрактів), підлягають ввезенню на митну територію України в терміни, зазначені в такому договорі, але не пізніше 90 календарних днів з моменту митного оформлення вантажної митної декларації на експорт товарів. У випадку експорту за бартерним договором (контрактом) високоліквідних товарів, термін ввезення в Україну імпортованих товарів не має перевищувати 60 календарних днів із дня оформлення вивізної вантажної митної декларації.

***Порушення терміну ввезення резидентами товарів (в залік бартерної операції — експорт) спричиняє стягнення пені за кожен день прострочення в розмірі 0,3% від суми не одержаного виторгу (митної вартості недопоставленої продукції) в іноземній валюті, приведеної до грошової одиниці України за валютним курсом, який встановлено НБУ на день виникнення заборгованості (ст. 3 Закону України від 23.12.98 р. №351-XIV «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій в області зовнішньоекономічної діяльності»).***

Розміщення товарів, ввезених на підставі бартерних (товарообмінних) договорів (контрактів), під митний режим імпорту передбачає **обов'язкову оплату податків і зборів**, якими оподатковуються товари при ввезенні на митну територію України.

В конкретних випадках, які установлені законодавством України, можуть бути застосовані звільнення і пільги в оплаті платежів.

### **Застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів на підставі інвестиційних угод**

На підставі інвестиційних угод в Україну можуть ввозитися і відповідно міститися під митний режим імпорту:

- майно (крім товарів, призначених для реалізації або власного споживання) у вигляді внеску іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями;
- майно (крім товарів, призначених для реалізації або власного споживання) на підставі договорів (контрактів) про спільну інвестиційну діяльність (виробничу кооперацію, спільне виробництво тощо), не пов'язаної зі створенням юридичної особи.

Основним документом, що визначає умови застосування інвестиційних угод в Україні, є Закон України від 19.03.96 р. №93/96-ВР «Про режим іноземного інвестування», в якому під іноземними інвестиціями в Україні розуміються цінності, вкладені іноземними інвесторами в об'єкти інвестиційної діяльності відповідно до законодавства України з метою одержання прибутку або досягнення соціального ефекту. Відповідно до закону, залежно від форми іноземної інвестиції, інвестування може здійснюватися як зі створенням юридичної особи — резидента, так і без його створення, на підставі договорів із суб'єктами господарської діяльності України про спільну інвестиційну діяльність.

***Застосування митного режиму імпорту при ввезенні майна у вигляді внеску іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями*** відображено на рис. 7.2.

В цьому випадку передбачається створення на території України підприємства із стовідсотковим або з частковим іноземним інвестуванням. Перед тим, як ввозити майно в Україну, необхідно виконати процедуру, пов'язану з ***проведенням державної реєстрації створеного підприємства***.

Процедура реєстрації підприємства детально описана в Законі України від 15.05.2003 р. №755–1У «Про державну реєстрацію юридичних осіб і фізичних осіб — підприємців». Ст. 24 цього Закону встановлено, що для одержання ***Свідоцтва про державну реєстрацію підприємства*** підприємство надає встановлений законодавством пакет документів. За підсумками державної реєстрації підприємства реєстраційні органи вносять у Єдиний державний реєстр відповідні зведення про організаційно-правову форму юридичної особи.

Законодавством України установлені визначені вимоги, яким має відповідати статут підприємства. У статуті підприємства з іноземними інвестиціями вказуються дані про вид майна, з якого формується статутний фонд, його вартість, виражена в іноземній валюті і у валюті України. Доцільно також вказати мету внесення інвестиції. Ст. 17 Закону України від 19.03.96 р. №93/96-ВР «Про режим іноземного інвестування» встановлено, що статутні документи підприємств з іноземними інвестиціями

обов'язково мають містити зведення, передбачені законодавством України для підприємств відповідних організаційно-правових форм, а також зведення про державну приналежність їх засновників (учасників).

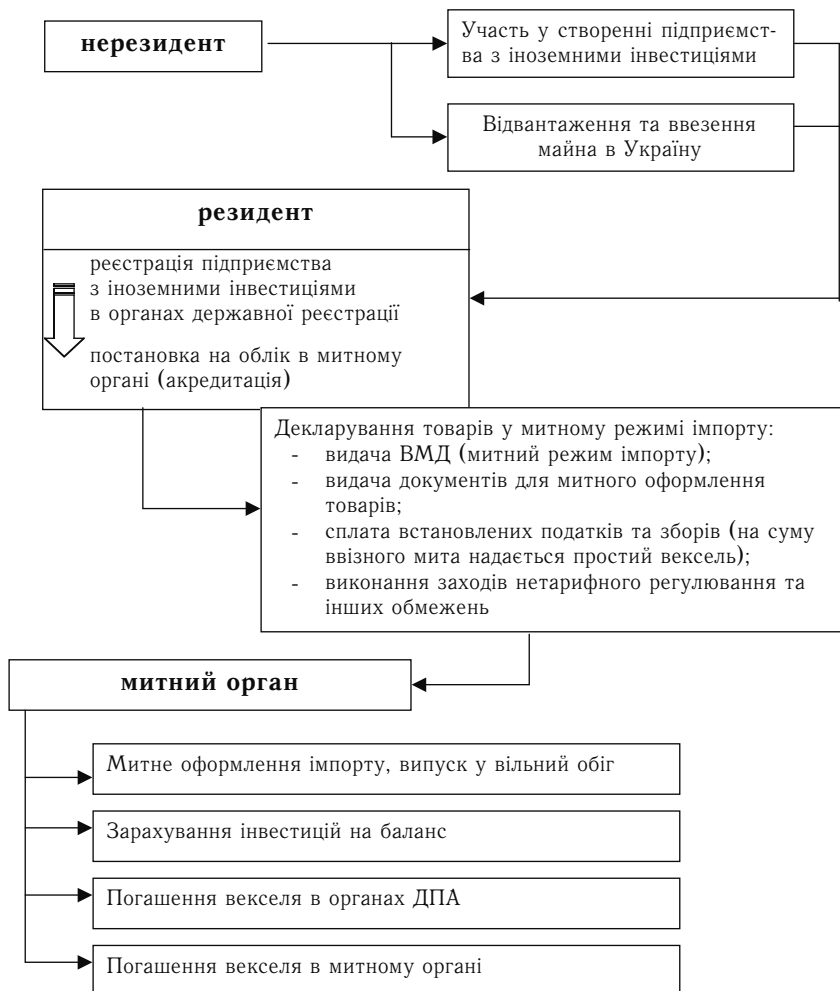


Рис. 7.2. Процедура розміщення майна, ввезеного в якості інвестиції у статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями, під митний режим імпорту

У статутному договорі визначаються зобов'язання учасників створити підприємство, порядок їх спільної діяльності з його створення, умови передачі суспільству майна учасників тощо.

Одержання Свідоцтва про державну реєстрацію підприємства, а також оформлення необхідних документів у податкових, статистичних та інших державних органах дають підставу даному підприємству здійснювати зовнішньоекономічну діяльність у межах, передбачених його статутними документами. Переміщення товарів через митний кордон України, їх декларування та інші дії підприємств у взаємодії з митними органами передбачають обов'язковість ***обліку таких підприємств у митних органах України*** (акредитації). Постанова підприємства на облік здійснюється в митному органі за місцем державної реєстрації цього підприємства і проводиться відповідно до наказу Державного митного комітету України від 31.05.96 р. №237 «Про затвердження Порядку ведення обліку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в митних органах України». Процедура постанови на облік передбачає представлення підприємством митному органу встановлених Порядком документів і завершується видачею митним органом такому підприємству ***облікової картки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності***.

Декларування майна, завезеного в Україну як внесок іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями, здійснюється з застосуванням вантажної митної декларації, заповненої відповідно до митного режиму імпорту (1М40). Разом з вантажною митною декларацією митному органу надається повний пакет документів, як при імпорті товарів.

### **Система оподаткування при митному оформленні ввезення інвестиційного майна**

***Мито.*** Відповідно до статті 18 Закону України ПРО1 19.03.96 р. №93/96-ВР «Про режим іноземного інвестування», майно, завезене в Україну як внесок іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями (крім товарів, призначених для реалізації або власного споживання), ***звільняється від обкладання ввізним митом***. Митний орган проводить митне оформлення імпорту такого майна на підставі наданого підприємством простого векселя (векселедавець — підприємство з іноземними інвестиціями, векселеодержувач — митний орган) на суму мита з відстрочкою платежу на термін, що не перевищує 30 календарних днів із дня оформлення імпортової вантажної митної декларації. Оформляється такий вексель в уповноваженому банку України, у якому відкритий розрахунковий рахунок підприємства.

**Податок на додану вартість** стягується на загальних підставах.

**Акцизний збір** стягується на загальних підставах. Якщо ввезене майно є підакцизним, то воно є й об'єктом оподаткування на додану вартість.

**Митні збори**, так само як і **єдиний збір** (у пункті пропуску через державний кордон України), стягуються на загальних підставах.

Пільги на завезене майно, передбачені законодавством, застосовуються з обов'язковою умовою державної реєстрації іноземної інвестиції у відповідних державних органах, а підприємство одержує статус підприємства з іноземними інвестиціями з дня зарахування іноземної інвестиції на його баланс.

У процесі **митного оформлення** митний орган, крім виконання процедур, установлених для оформлення товарів у митному режимі імпорту, додатково перевіряє факт згадування завезеного майна в статутних документах суб'єкта господарської діяльності і правильність оформлення векселя (єдині правила видачі, обліку і погашення векселів, наданих для оформлення безмитного ввезення в Україну майна як внесок іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями, і порядок оплати ввізного мита у випадку відчуження цього майна затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 07.08.96 р. №937). Зокрема, вексель виписується в іноземній валюті на суму ввізного мита (сума вказується цифрами і словами), завіряється підписом і печаткою векселедавця, а для постанови векселя на облік декларант має представити такі документи:

- вантажну митну декларацію;
- статутні документи зареєстровані у встановленому порядку;
- рахунок-проформу (інвойс);
- повідомлення інвестора, що підтверджує напрямок майна з метою внесення внеску в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями (окремим документом або в товаросупроводжувальних документах);
- товаросупроводжувальні документи;
- оригінал простого векселя на суму ввізного мита з двома його ксерокопіями (одна — для Державної податкової адміністрації (інспекції), друга — для обліку в митному органі).

Митне оформлення завезеного майна передбачає постанову векселя на контроль і здійснення на зворотній стороні векселя запису такого змісту: «Узятий на облік: №\_\_ від «\_» \_\_\_\_\_ 200\_р.». Запис завіряється підписом керівника і печаткою даної митниці.

Після оформлення оригінал векселя і одна з його копій залишаються в справах митного органу, а друга (з оцінкою «Оформлене по ВМД №\_\_ від «\_» \_\_\_\_\_ 200\_р.», завіреної відбитком особистої номерної печатки по-



садової особи, що проводила митне оформлення) повертається суб'єктові зовнішньоекономічної діяльності для поставлення оцінки органом Державної податкової адміністрації про зарахування майна на баланс суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

У 30-денний термін після оформлення імпоротної вантажної митної декларації підприємство має представити митному органу копію векселя з оцінкою органу Державної податкової адміністрації за місцем розташування підприємства про погашення векселя, для чого підприємство письмово звертається в орган Державної податкової адміністрації з проханням зробити таку оцінку на копії векселя. Таке погашення векселя здійснюється за умов надання таких документів:

- копії векселя;
- копії імпоротної вантажної митної декларації на завезене майно;
- документів про зарахування майна на баланс підприємства;
- документів про державну реєстрацію іноземної інвестиції.

Якщо факт зарахування майна на баланс підприємства підтверджено, то орган Державної податкової адміністрації погашає вексель, проставляючи на звороті його копії оцінку «Зараховано на баланс» і дату, що скріплюється підписом начальника (заступника начальника) і печаткою цього органу. За потреби орган Державної податкової адміністрації має право перевірити на місці фактичну наявність майна на підприємстві.

Наступним етапом для підприємства має стати погашення векселя в митному органі. Для цього підприємство не пізніше 30 календарних днів із дня оформлення імпоротної вантажної митної декларації здає митному органу копію векселя з відбитком на ньому печатки органу Державної податкової адміністрації про зарахування майна на баланс підприємства. Погашення векселя митним органом здійснюється шляхом запису «Погашено» і дати. Скріплюється підписом начальника (заступника начальника) і печаткою митного органу.

У випадку непогашення векселя у встановлений законодавством термін, підприємство зобов'язане внести протягом наступних 5 календарних днів плату за векселем на рахунок митного органу. Якщо протягом цих 5 календарних днів підприємство не звертається до митних органів із заявою про його погашення, то митний орган надає у відповідний банк вексель і розпорядження про безперечне стягнення з векселедавця непогашених вексельних сум.

При проведенні операцій зі ввезення майна як внесок іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями, необхідно також звертати увагу на термін внесення інвестиції. Наприклад, якщо протягом трьох років з моменту зарахування іноземної інвестиції на баланс

підприємства з іноземними інвестиціями майно було відчужено, зокрема у зв'язку з призупиненням діяльності підприємства, то таке підприємство має сплатити ввізне мито не пізніше дня відчуження (крім випадків вивезення іноземної інвестиції за кордон). Якщо ж факт відчуження майна (при неоплаченому ввізному миті) у трирічний період із дня внесення інвестиції встановлено органом Державної податкової адміністрації, то він має повідомити про це митний орган. Митний орган, одержавши таке повідомлення, зобов'язаний у безвідмовному порядку стягнути ввізне мито, а на суму несплаченого ввізного мита має бути нарахована пеня за весь період заборгованості — із дня відчуження майна до дня сплати включно.

Відповідно до статті 13 Закону України «Про режим іноземного інвестування» (про це йдеться також і в статті 395 Господарського кодексу України), державна реєстрація іноземної інвестиції має проводитися **протягом трьох робочих днів після фактичного її внесення**. Реєстрація іноземної інвестиції, завезеної як майно в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями, здійснюється в порядку, установленому Постановою Кабінету Міністрів України від 07.08.96 р. №928. Таку реєстрацію проводять органи державної адміністрації за умови надання таких документів:

- інформаційного повідомлення про внесення іноземної інвестиції (у трьох примірниках) з оцінкою органу Державної податкової адміністрації України;
- документів, що підтверджують форму здійснення іноземної інвестиції;
- документів, що підтверджують вартість іноземної інвестиції;
- документів, що підтверджують внесення плати за реєстрацію.

Державна реєстрація іноземної інвестиції здійснюється на платній основі шляхом присвоєння інформаційному повідомленню про внесення іноземної **інвестиції реєстраційного номера**, що на всіх трьох примірниках повідомлення завіряється підписом посадової особи і скріплюється печаткою органу державної реєстрації. Перший примірник інформаційного повідомлення повертається заявнику як підтвердження факту державної реєстрації іноземної інвестиції, другий — висилається органу Міністерства фінансів України, третій — залишається в органі, що здійснив її реєстрацію.

За потреби повної або часткової репатріації іноземної інвестиції за кордон, іноземний інвестор або уповноважена ним особа мають повідомити про це відповідний орган державної реєстрації в Україні. Після поставлення оцінки на інформаційному повідомленні воно представляється відповідним організаціям при вивезенні іноземної інвестиції за кордон.

Відповідно до ст. 18 Закону України від 19.03.96 р. №93/96-ВР «Про режим іноземного інвестування», майно, ввезене в Україну як внесок іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями (крім товарів, призначених для реалізації або власних потреб), ***звільняється від обкладання ввізним митом.***

Відповідно до Закону України від 28.12.94 р. №334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств», ця операція визначена як пряма фінансова інвестиція.

Зміст, форму балансу і загальні вимоги до розкриття його статей визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. №87. Відповідно до цього Положення, фінансові інвестиції — це активи, отримані підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), вартості капіталу або одержання інших вигод для інвестора.

У статті «Статутний капітал», відповідно до Положення, приводиться зафіксована в статутних документах загальна вартість активів, що є внеском власників (учасників) у капітал підприємства.

Вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в процесі нормального операційного циклу, показується в статті «Виробничі запаси».

Таким чином, дія положень статті 18 Закону України «Про режим іноземного інвестування» у частині звільнення від обкладання ввізним митом не поширюється на малоцінні швидкозношувані предмети, сировину, основні і допоміжні матеріали, паливо, покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби, запасні частини, тару, будівельні й інші матеріали.

### **Застосування митного режиму імпорту до майна, ввезеного в Україну іноземними інвесторами з метою інвестування на підставі зареєстрованих договорів (контрактів)**

Відповідно до статті 23 Закону України від 19.03.96 р. №93/96-ВР «Про режим іноземного інвестування», іноземні інвестори можуть скласти договори (контракти) про спільну інвестиційну діяльність (виробничу кооперацію, спільне виробництво тощо) не пов'язаної зі створенням юридичної особи.

Такі договори (контракти) мають передбачати здійснення іноземної інвестиції і спільну діяльність, що базується на співробітництві двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, серед яких хоча б один

є іноземним інвестором, спільному розподілу результатів такої діяльності і ризиків від неї.

Передбачається, що прибуток, отриманий від спільної інвестиційної діяльності по договорах (контрактах), обкладається податками відповідно до законодавства України, а сторони договорів (контрактів) мають окремо вести бухгалтерський облік і скласти звітність про операції, пов'язані з виконанням умов договорів (контрактів), відкриття окремих рахунків в банківських установах України для проведення взаєморозрахунків по цих договорах (контрактах).

Договори (контракти) про спільну інвестиційну діяльність, що не пов'язана із створенням юридичної особи, не одержали значного поширення в Україні. Насамперед, це пов'язано зі складною процедурою реєстрації таких договорів (контрактів) у державних органах, а також з оподаткуванням майна, що ввозиться на підставі таких договорів (контрактів). Як правило, на підставі їх в Україну ввозиться устаткування для здійснення інвестиційної діяльності.

**Податок на додану вартість, митні й акцизні збори** при ввезенні майна на підставі договорів (контрактів) про спільну інвестиційну діяльність **стягуються митним органом на загальних підставах.**

Що стосується мита, то відповідно до ст. 24 Закону «Про режим іноземного інвестування», майно (крім товарів, призначених для реалізації або власних нестатків), ввезене в Україну іноземними інвесторами на термін не менш трьох років з метою інвестування на підставі зареєстрованих договорів (контрактів), звільняється від обкладання ввізним митом.

Звільнення від ввізного мита здійснюється в тому ж порядку, що і при ввезенні майна іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями, — з наданням векселя в порядку, встановленому Постановою Кабінету Міністрів України від 07.08.96 р. №937. Аналогічним чином стягується ввізне мито і при відчуженні завезеного майна раніше трьох років з моменту його зарахування на баланс підприємства. Така інвестиція **підлягає державній реєстрації** шляхом присвоєння реєстраційного номера інформаційному повідомленню про внесення іноземної інвестиції (порядок встановлений Постановою Кабінету Міністрів України від 07.08.96 р. №928).

### **Застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів на підставі лізингових угод**

На підставі договору лізингу лізингодавець надає лізингоотримувачу у користування на певний строк майно, що належить лізингодавцю або придбане у власність у відповідного продавця майна з доручення лізинго-

отримувача або за узгодженням з ним, за умов оплати лізингоотримувачем періодичних лізингових платежів (стаття 292 Цивільного кодексу).

Необхідність застосування митного режиму імпорту може виникнути стосовно товарів:

- ввезених як об'єкти лізингу (оренди);
- ввезених як об'єкти лізингу, що повертаються українським лізингодавцям із-за кордону.

Як відзначалося при розгляді лізингових угод, їх реалізація українськими підприємствами у зовнішньоекономічній діяльності являє собою досить складне завдання, що пов'язано, насамперед, з невизначеностями законодавства України у цій сфері.

### **Особливості оподаткування ввезених в Україну товарів на підставі лізингових угод**

**Податок на додану вартість.** Відповідно до пункту 3.1.2 Закону України від 03.04.97 р. №168/97-ВР «Про податок на додану вартість», об'єктом оподаткування є операції ввезення товарів на митну територію України, у тому числі операції ввезення майна по договорах оренди (лізингу), застави й іпотеки.

**Ввізне мито.** Законом України від 05.02.92 р. №2097–ХП «Про Єдиний митний тариф України» та іншими законодавчими актами, що регулюють сплату ввізного мита, не передбачено звільнення від оплати цього мита при ввезенні в Україну об'єктів лізингу.

**Акцизний збір.** Декретом Кабінету Міністрів України від 26.12.92 р. №18–92 «Про акцизний збір» та іншими законодавчими актами, що регулюють стягування акцизного збору, не передбачено звільнення від оплати акцизного збору при ввезенні в Україну об'єктів лізингу.

**Митні збори.** Стягуються на загальних підставах.

Таким чином, податки і збори при митному оформленні товарів, завезених в Україну за договорами фінансового або оперативного лізингу (оренди) і ті, що розміщуються під митний режим імпорту, стягуються на загальних підставах.

Відповідно до Закону України від 16.12.97 р. №723/97-ВР «Про лізинг», наказом Державної митної служби України від 16.02.2000 р. №83 затверджено Порядок митного оформлення об'єктів лізингу (оренди), переміщуваних через митний кордон України. Відповідно до пунктів 6 і 11 цього Порядку, митне оформлення об'єктів **фінансового або оперативного** лізингу (оренди) здійснюється при їх ввезенні на митну територію України в митному режимі імпорту.

### **Застосування митного режиму імпорту при здійсненні операцій, пов'язаних з переробкою товарів на території України**

Необхідність розміщення товарів під митний режим імпорту може виникнути і у процесі реалізації зовнішньоекономічних угод, що передбачають переробку давальницької сировини, переробку товарів, їх обробку (монтаж, зборку, монтування і налагодження для одержання інших товарів), ремонт, у тому числі відновлення і регулювання. При формулюванні умов зовнішньоекономічних договорів (контрактів) контрагенти можуть, з урахуванням технології переробки і виходячи з економічної доцільності, передбачити різні варіанти розпорядження об'єктами, переміщуваними через митний кордон з метою переробки.

На підставі законодавства України, під митний режим імпорту можуть міститися:

- продукти переробки, виготовлені за межами митної території України із сировини (виданих товарів, об'єктів переробки) і ввезені в Україну;
- сировина (видані товари, об'єкти переробки), ввезено в Україну з метою проведення взаєморозрахунків за проведені операції, пов'язані з переробкою товарів;
- продукти переробки, отримані в Україні з завезених іноземним замовником (або куплені ним за іноземну валюту на території України) і використані з метою проведення взаєморозрахунків за проведені операції, пов'язані з переробкою товарів;
- продукти переробки, виготовлені із сировини (об'єкта переробки) іноземного замовника на митній території України і реалізовані в Україні;
- залишки переробки, отримані із сировини (об'єкта переробки) іноземного замовника на митній території України і реалізовані в Україні.

Головною причиною застосування митного режиму імпорту в цьому випадку є те, що в процесі практичної реалізації угод, що передбачають переробку товарів (обробку, ремонт, у тому числі відновлення і регулювання), переміщувані через кордон об'єкти контролю є у своїй більшості власністю одного з контрагентів угоди — замовника. Отже, і продукти переробки також належать йому. У результаті, для забезпечення умов для розміщення товарів під митний режим імпорту в процесі реалізації таких угод необхідно акцентувати в зовнішньоекономічних договорах (контрактах) увагу на таких моментах, як конкретні обов'язки сторін договору (контракту), спосіб взаєморозрахунків (грошова оплата, частина товарів, продукти переробки або передбачена законодавством інша форма взаєморозрахунків) за виготовлення продуктів переробки, умови повернення власникові продуктів переробки або засобів за її реалізацію тощо.

Наприклад, зовнішньоекономічним договором (контрактом) про переробку давальницької сировини передбачається, що за виконання операцій, пов'язаних з переробкою цієї сировини, український виконавець одержить обговорену частину давальницької сировини. У такому випадку при ввезенні давальницької сировини в Україну виникає необхідність її розміщення під два різних митних режими. Ту частину, що призначена безпосередньо для переробки, поміщають під митний режим переробки на митній території України, а частина сировини, використана для проведення взаєморозрахунків, — під митний режим імпорту. Остання супроводжується окремим рахунком-проформою, із застосуванням якої і проводиться декларування цієї частини сировини. Процедура декларування і митного оформлення імпорту частини давальницької сировини, використаної для здійснення взаєморозрахунків, аналогічні процедурам, застосовуваним при звичайному ввезенні товарів, наприклад, на підставі договорів (контрактів) купівлі-продажу.

Інший випадок — здійснення взаєморозрахунків з українським виконавцем частиною готової продукції, отриманої з давальницької сировини, завезеної іноземним замовником в Україну.

Наприклад, у зовнішньоекономічному договорі (контракті) передбачено, що іноземний замовник розраховується з українським виконавцем частиною готової продукції, що буде створена внаслідок проведення операцій переробки. У такому випадку, ввезена в Україну давальницька сировина буде поміщена під митний режим переробки на митній території України. Необхідність декларування готової продукції, використаної для проведення взаєморозрахунків за виконані українським виконавцем операції з переробки давальницької сировини, може виникнути тільки після її фактичного одержання. Це обумовлено тим, що на момент ввезення давальницької сировини готової продукції як такої ще немає, що не дозволяє декларантові виконати свої обов'язки, передбачені статтею 88 Митного кодексу, а саме: пред'явити готову продукцію митному органу для митного контролю і митного оформлення. На цю частину готової продукції також буде надані виставлятися окремий рахунок-проформа, що може бути доставлено українському виконавцеві будь-яким доступним для іноземного замовника способом.

### **Особливості застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів у проведенні некомерційних операцій**

У процесі проведення операцій, що не мають комерційного характеру, під митний режим імпорту можуть міститися:

- товари, ввезені як дарунок (на безоплатній основі);

- товари, ввезені як гуманітарна допомога;
- продукція морського промислу, ввезена в Україну і добута (виловлена, зроблена) українським підприємством (крім випадків ввезення рибної продукції, виробленої на українських судах в межах Азово-Чорноморського басейну);
- залишки, що виникли після знищення товарів.

### **Застосування митного режиму імпорту до товарів, ввезених як дарунок (на безоплатній основі)**

Проведення операцій, пов'язаних з постачанням товарів на безоплатній основі, є поширеним явищем у зовнішньоторговельній практиці. Такі операції можуть здійснюватися як у процесі реалізації зовнішньоекономічної угоди, пов'язаної з постачанням інших товарів (заради яких, власне, і була укладена ця угода), так і окремо. По своїй суті товари, що поставляються на безоплатній основі, не є товарами в тому розумінні, що закладається для реалізації комерційних планів підприємства. Як правило, такі товари використовуються, наприклад, для проведення рекламної кампанії з метою розвитку діяльності підприємства, що зазвичай супроводжує ці товари. Також це можуть бути представницькі і рекламні товари, що витрачаються при проведенні виставок (ярмарок) із презентаційною і рекламною метою. Це може бути і просто постачання товарів українському контрагентові як дарунок, тобто не передбачає оплати за нього.

На практиці великому постачанню може передувати ввезення невеликої кількості товарів з метою проведення їх досліджень, іспитів тощо.

Для митного оформлення імпорту по таких операціях характерна повна оплата митних податків і зборів. Незважаючи на чинну систему внутрішнього оподаткування товарів, завезених в Україну на безоплатній основі, операції, пов'язані з ввезенням товарів у такій якості, становлять визначений інтерес для українських підприємств, оскільки ці товари не підлягають обов'язковій сертифікації, що Передбачено Декретом Кабінету Міністрів України від 10.05.93 р. №46–93 «Про стандартизацію і сертифікацію».

Статус товарів, переміщуваних як дарунок, підтверджується:

- зовнішньоекономічним договором (контрактом), у якому має бути присутнє застереження, що вони поставляються на безоплатній основі;
- рахунком-проформою з застереженням, що вартість зазначена тільки для цілей митного оформлення (для митних процедур) і що вартість товару не підлягає оплаті.



**Застосування митного режиму імпорту до вантажів,  
ввезених як гуманітарна допомога**

Правові, організаційні, соціальні принципи одержання, надання, оформлення, розподілу гуманітарної допомоги і контролю над цільовим використанням її встановлені Законом України від 22.10.99 р. №1192–XIV «Про гуманітарну допомогу». У процесі декларування і митного оформлення вантажів гуманітарної допомоги декларанти керуються постановою Кабінету Міністрів України від 22.03.2000 р. №544 «Про порядок митного оформлення вантажів гуманітарної допомоги» і наказом Держмитслужби України від 24.12.99 р. №852 «Про затвердження Інструкції про першочергове безкоштовне спрощене декларування гуманітарних вантажів».

***Гуманітарна допомога*** є різновидом добродійності і має направлятися відповідно до обставин, об'єктивної необхідності і за згодою її одержувачів. Виражається гуманітарна допомога в цільовій адресній безоплатній допомозі в грошовій або натуральній формі у вигляді безповоротної фінансової допомоги, добровільних пожертвувань або у вигляді виконаних робіт та наданих послуг. Надається ця допомога іноземними або вітчизняними донорами з гуманних розумінь одержувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном, що мають потребу в ній у зв'язку із соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим станом, виникненням надзвичайного стану.

В операціях з надання гуманітарної допомоги розрізняють донорів і одержувачів допомоги.

***Донорами*** є юридичні і фізичні особи в Україні або за її межами, що добровільно роблять гуманітарну допомогу її одержувачам в Україні або за її межами.

***Одержувачами гуманітарної допомоги*** є юридичні особи, зареєстровані у встановленому Кабінетом Міністрів України порядку в Єдиному реєстрі одержувачів гуманітарної допомоги. Законодавством визначено, що одержувачами гуманітарної допомоги можуть бути:

а) підприємства громадських організацій інвалідів, ветеранів війни і праці, а також підприємства, установи й організації, що утримуються за рахунок бюджетів, і уповноважені ними державні установи;

б) благодійні організації, створені в порядку, визначеному Законом України від 16.09.97 р. №531/97-ВР «Про добродійність і благодійні організації»;

в) громадські організації інвалідів, ветеранів війни і праці, Товариство Червоного Хреста України і його обласні організації, творчі спілки, а також господарські організації, створені, за статутними документами, для

здійснення екологічної, оздоровчої, аматорської, спортивної, культурної, освітньої або наукової діяльності;

г) релігійні організації, зареєстровані в порядку, передбаченому Законом України «Про свободу совісті та релігійні організації».

Законодавство України передбачає звільнення від оподаткування завезених в Україну вантажів гуманітарної допомоги (крім підакцизних товарів), але тільки за умови надання митному органу рішень відповідних комісій з питань гуманітарної допомоги про визнання даних вантажів гуманітарною допомогою. Спеціально уповноваженими державними органами з питань гуманітарної допомоги є комісії з питань гуманітарної допомоги при Кабінеті Міністрів України, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, Київській, Севастопольській міських державних адміністраціях.

Комісія з питань гуманітарної допомоги при Кабінеті Міністрів України може визнати гуманітарною допомогою і підакцизні товари, звільнивши їх від оподаткування. Визнання підакцизних товарів гуманітарною допомогою здійснюється Комісією в кожному конкретному випадку. До таких товарів можуть бути віднесені:

- автомобілі швидкої медичної допомоги, легкові автомобілі спеціального призначення для Міністерства внутрішніх справ України;
- транспортні засоби, призначені для перевезення більше 8 чоловік, передані в користування установам соціального захисту населення, державним установам охорони здоров'я і навчальним закладам, громадським організаціям інвалідів, ветеранів війни і праці, Товариству Червоного Хреста України і його обласним організаціям, державним установам системи реабілітації, фізичної культури і спорту інвалідів «Інваспорт»;
- легкові автомобілі, виготовлені не пізніше 10 років до моменту ввезення в Україну з об'ємом двигуна до 1800 см<sup>3</sup> і одержані Міністерством праці і соціального захисту населення Автономної Республіки Крим, керівництвом соціального захисту населення обласних, Київської і Севастопольської міських держадміністрацій або Міністерством праці і соціальної політики України для подальшої передачі інвалідам, які перебувають у встановленому порядку на обліку для одержання спеціального автотранспорту;
- деякі інші товари.

У випадку невизнання комісією завезених вантажів гуманітарною допомогою, їх митне оформлення проводиться в митному режимі імпорту, зі сплатою встановлених законодавством податків і зборів.

Законом встановлено, що ввезені товари як гуманітарна допомога підлягають першочерговому спрощеному декларуванню у митних органах України відповідними організаціями, незалежно від форм власності, з обов'язковим поставленням у товаросупроводжувальних документах, вантажних митних деклараціях клейма **«Гуманітарна допомога. Продаж заборонено»**, завіреного особистою номерною печаткою інспектора митниці.

При цьому одержувач гуманітарної допомоги має право зробити декларування самостійно або звернутися до митного брокера. Декларування і митне оформлення гуманітарної допомоги має проводитись за місцем розташування її одержувача, а якщо декларування здійснює митний брокер, то його послуги мають надаватися на безоплатній основі. У випадку відмовлення від безкоштовного декларування, підприємство може позбутися статусу митного брокера.

При проведенні операцій, пов'язаних із ввезенням в Україну вантажів гуманітарної допомоги, необхідно пам'ятати, що законодавство України висуває визначені вимоги до товарів, віднесених до гуманітарної допомоги. Зокрема, відповідно до статті 9 Закону України від 22.10.99 р. №1192–XIV «Про гуманітарну допомогу», на митну територію України дозволено ввезення тільки таких товарів (предметів) гуманітарної допомоги, які задовольняючи відповідні потреби їх одержувачів в Україні, не створюють загрози життю і здоров'ю фізичних осіб — одержувачів допомоги, а також шкоди навколишньому середовищу України. Крім того, вантажі гуманітарної допомоги підлягають санітарному, ветеринарному, фітосанітарному, радіологічному і екологічному контролю. Ці види контролю здійснюються безкоштовно у встановленому порядку. Відповідальність за якість і безпеку товарів, отриманих як гуманітарна допомога на підставі висновків відповідних експертиз, несе одержувач гуманітарної допомоги.

Проведення процедури визнання вантажів гуманітарною допомогою здійснюється за тривалий час. Законодавством України передбачена можливість тривалого перебування товарів, які надійшли, під митним контролем без стягнення митних зборів — 90 діб з моменту переміщення їх через митний кордон України.

Інструкцією про першочергове безкоштовне спрощене декларування гуманітарних вантажів (наказ Держмитслужби України від 24.12.99 р. №852) встановлено, що до завершення оформлення одержувачем гуманітарної допомоги відповідних дозвільних документів вона має бути поміщена під митний контроль.

Постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2002 р. №1867 «Деякі питання застосування режиму митного складу» розміщення на митні

ліцензійні склади завезених в Україну вантажів гуманітарної допомоги заборонено, тому одержувач допомоги має можливість помістити завезені вантажі на склади тимчасового зберігання.

Особливістю ввезення товарів гуманітарної допомоги в Україну є те, що вони переміщуються через митний кордон України без оформлення попередніх повідомлень і попередніх декларацій за наявності даних про одержувача цих товарів у Єдиному реєстрі одержувачів гуманітарної допомоги.

Гуманітарна допомога не підлягає дальшій реалізації. Статтею 12 Закону України від 22.10.99 р. №1192–XIV «Про гуманітарну допомогу» передбачена відповідальність за порушення законодавства про гуманітарну допомогу. Зокрема, такими порушеннями, відповідно до яких виникає кримінальна відповідальність, є:

- нецільове використання гуманітарної допомоги;
- використання гуманітарної допомоги з метою одержання прибутку.

При здійсненні операцій, пов'язаних із ввезенням в Україну таких вантажів, необхідно користуватися такими документами:

- постановою Кабінету Міністрів України від 22.03.2000 р. №543 «Про затвердження Порядку реєстрації одержувачів гуманітарної допомоги»;
- постановою Кабінету Міністрів України від 22.03.2000 р. №553 «Питання Комісії з питань гуманітарної допомоги при Кабінеті Міністрів України»;
- постановою Кабінету Міністрів України від 28.04.2000 р. №728 «Про затвердження Порядку вивезення за межі України або знищення неякісних і непридатних до споживання товарів (предметів) гуманітарної допомоги»;
- постановою Кабінету Міністрів України від 16.03.2000 р. №514 «Про затвердження Порядку списання товарів (предметів) гуманітарної допомоги, які мають визначений термін експлуатації»;
- наказом Мінфіну від 14.12.99 р. №298 «Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги».

### **Застосування митного режиму імпорту до товарів, завезених в Україну як продукція морського промислу, добута (виловлена, зроблена) українським підприємством**

Увезення на митну територію України товарів як продукцію морського промислу, добутої (виловленої, зробленої) українським підприємством, не є імпортом товарів і не належить до зовнішньоекономічної діяльності, незважаючи на те, що містяться такі товари під митний режим імпорту.

Дані товари при ввезенні не підлягають обкладанню податками і зборами (крім митних зборів). Зокрема, пунктом 5.4 Закону України від

03.04.97 р. №168/97-ВР «Про податок на додану вартість» встановлено, що звільняються від оподаткування на додану вартість операції при ввезенні в Україну товарів морського промислу, добутих (виловлених, зроблених) суднами, зареєстрованими в Державному судновому реєстрі України або в Судновій книзі України. Операції з продажу зазначених товарів судновласниками або фрахтувальниками юридичним особам обкладаються в загальному порядку.

Що стосується ввізного мита, то статтею 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф» встановлено, що ввезена в Україну продукція промислу українських і орендованих (зафрахтованих) українськими підприємствами і організаціями суден, які ведуть морський промисел, звільняється від ввізного мита. Такі пільги надаються за наявності таких документів:

- сертифіката, що підтверджує українське походження товарів;
- первинного коносаменту;
- копії свідоцтва про право плавання під Державним Прапором України або завіреної капітаном порту довідки про занесення судна в Державний судновий реєстр;
- копії договору оренди (фрахту) між українським виробником і судновласником;
- письмової заяви судновласника про те, що на момент виробництва ввезеної рибопродукції судно не було у фрахті в іншій особі, або письмової заяви виробника про те, що на момент виробництва рибопродукції ввезеної в Україну на орендованому (зафрахтованому) українському судні (на якому відбувається виробництво), воно не було в субфрахті в іншій особі.

Порядок митного оформлення ввезеної на митну територію України продукції морського промислу затверджено наказом Держмитслужби України від 17.08.98 р. №504. Дія Порядку поширюється на будь-яку продукцію морського промислу, добуту (виловлену, зроблену) у Світовому океані українськими суднами і суднами, орендованими (зафрахтованими) українськими рибальськими підприємствами і організаціями, або суднами, що належать нерезидентам.

Митним кодексом України встановлені деякі особливості митного оформлення рибної продукції, зробленої українськими суднами в межах Азово-Чорноморського басейну. Оформлення проводиться без застосування вантажної митної декларації, а оподаткування — відповідно до законодавства України.

## 7.2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ІМПОРТУ ТОВАРІВ, ВИКОНАНИХ РОБІТ І ПОСЛУГ

Облік імпорту робіт і послуг суттєво не відрізняється від обліку імпорту товарів, за винятком деяких особливостей:

- документом, який підтверджує факт виконання робіт (послуг), є акт виконання робіт (послуг), оформлений належним чином;
- при імпорті робіт (послуг) датою виникнення податкових зобов'язань є дата події, яка відбулася першою, а саме:
- або дата списання коштів з поточного рахунку платника податків в оплату собівартості робіт;
- або дата оформлення документа, який підтверджує факт виконання робіт (послуг) нерезидентом;
- не дозволяється відносити до податкового кредиту з оплати податку суми, які не підтверджені актом приймання робіт (послуг);
- надані (виконані) суб'єктами підприємницької діяльності Росії роботи (послуги), які використовуються або споживаються на митній території України, пільговому оподаткуванню не підлягають.

### Синтетичний облік

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

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

Облікова ціна на один і той самий товар може бути різною залежно від умов поставок і місця розташування товару. Так, на умовах поставки «франко-завод» початковою обліковою ціною буде контрактна ціна поставачальника за акцептованими рахунками-фактурами. При перетині митного кордону України або при прийманні товару на складі покупця облікова ціна на цей товар буде збільшена на суму накладних витрат, понесених за кордоном, і на суму сплачених зборів, мита і податків. Товари, у тому числі імпортовані з-за меж митної території України, є запасами, оскільки вони відповідають усім критеріям цієї категорії активів. З огляду на це, їх оцінка та облік здійснюються відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси», тобто оцінюються та зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка включає:

- вартість товару, що зазначена у документах на відвантаження у поставачальника;

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

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

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

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

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

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

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

Але курсова різниця при такій заборгованості, що буде погашатись іноземною валютою або її еквівалентами, відображається:

- на рахунок **974 «Втрати від не операційних курсових різниць»;**
- на рахунок **744 «Дохід від не операційної курсової різниці».**

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

### **Аналітичний облік**

Аналітичний облік розрахунків з імпорتنих операцій рекомендується здійснювати в розрізі країн, а всередині їх — в розрізі постачальників, номерів контрактів та документів (рахунків) до сплати.

Аналітичний облік імпорتنих поставок ведеться за місцями зберігання і обліковими (товарними) партіями, при визначенні ознак яких береться до уваги: характер товару, можливість зберігання партії в процесі перевезення, перевалки, зберігання вантажу. Якщо з іноземним постачальником є домовленість про пред'явлення рахунку на кожну транспортну партію, то за облікову партію приймається партія, оформлена одним рахунком постачальника.

Таким чином:

1) у бухгалтерському обліку необхідно чітко відстежувати суми іноземної валюти, перераховані у вигляді авансів, і відокремлювати їх від проведення наступної оплати. Для цього використовується рахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами»;

2) собівартість товарів визначається, виходячи з курсу валюти на дату сплати авансу;

3) первісна вартість товарів бере участь в обліку приросту (убутку) ТМЦ після їх оприбуткування на баланс. Це може мати позитивні наслідки, оскільки за дозволені для поставки товарів за імпортом 90 днів курс валюти може зростати;

4) для того, щоб не вийшло бухгалтерського розриву між вартістю ТМЦ, що оприбутковуються, і відображенням заборгованості щодо них, на кожну дату балансу, немонетарні статті, які відображені за історичною собівартістю і зарахування яких на баланс пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на дату здійснення операції. Отже, на відміну від монетарних статей, дебіторська заборгованість у валюті, що утворилася в результаті здійснення передоплати за



товари (роботи, послуги) на дату балансу відображається за курсом, що діяв на момент перерахування авансу;

5) бухгалтерські первинні документи не відповідають записам за рахунками. Так у вантажній митній декларації відображається вартість товарів за курсом НБУ на дату оформлення і ПДВ розраховується саме виходячи з цієї вартості.

Порядок формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземній валюті регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», яке затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 10.08.2000 р. №193. Для того щоб визначити критерій оцінки в бухгалтерському обліку статті балансу, необхідно знати, монетарна чи ні ця стаття.

Відповідно до пп. 7.3.2 Закону про прибуток: «Витрати, нараховані платником податку в іноземній валюті протягом звітного періоду у зв'язку придбання товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до валових витрат цього платника податку, визначається у сумі, яка повинна бути рівна балансовій вартості такої іноземної валюти, визначеної відповідно положенням підпунктів 7.3.1, 7.3.4, 7.3.6 цієї статті, і не може бути перерахована у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом звітного періоду».

Існує два варіанти здійснення імпорتنих операцій:

**1 варіант.** Надходження товарів, а потім здійснення розрахунків з нерезидентом.

Під час надходження товарів виникають валові витрати, виходячи з курсу НБУ, який діє на день імпортування товарів (робіт, послуг).

Під час здійснення розрахунків за імпортні товари (роботи, послуги), слід порівняти раніше відображені валові витрати з балансовою вартістю перерахованої валюти. Якщо раніше визначені витрати більші, ніж балансова вартість перерахованої іноземної валюти, то необхідно зменшити валові витрати. І навпаки, коли результат протилежний, то необхідно збільшити валові витрати.

Якщо кредиторська заборгованість не погашається до кінця звітного періоду, то з метою податкового обліку вона не переоцінюється.

В бухгалтерському обліку кредиторська заборгованість — це монетарна стаття у нашому випадку, тому курсові різниці, які виникають на кінець звітного місяця, під час її погашення враховуються і відображаються на відповідних рахунках.

**2 варіант.** Авансові внески нерезиденту передують надходженню товарної продукції.

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства» пп. 11.2.3, датою збільшення валових витрат під час купівлі товарів у нерезидента є дата фактичного отримання таких активів. Під час перерахування авансу нерезиденту у підприємства не виникають валові витрати.

Під час надходження товарів, раніше оплачених, підприємство має показати валові витрати.

У бухгалтерському обліку балансова вартість товарів відповідає балансовій вартості іноземної валюти, яка була перерахована нерезиденту авансом. При цьому дебіторська заборгованість з перерахованого авансу не переоцінюється ні на кінець звітного місяця, ні на момент її погашення. Таким чином, перерахований аванс нерезиденту це немонетарна стаття обліку.

На прикладах розглянемо порядок відображення у бухгалтерському обліку деяких варіантів імпорتنих операцій.

### **ПРИКЛАД 1**

ТОВ «Гера» займається виробництвом меблів та уклало угоду з італійською фірмою на імпорт обладнання.

Угодою передбачено імпорт на суму 7500\$. Всі витрати з транспортування та страхування сплачує нерезидент.

26.10 п. р. товар надійшов на митну територію України.

Під час митного оформлення ТОВ «Гера» сплатило:

– акцизний збір – 5%;

– митний збір – 0,3%;

– мито – 8%.

1.11 вітчизняним підприємством були перераховані кошти нерезиденту в рахунок погашення кредиторської заборгованості.

### **Курси НБУ на дати здійснення операцій**

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 26.10 | 4,9                |
| 30.10 | 4,95               |
| 1.11  | 5,1                |

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення імпорту товару.

### **Рішення**

Згідно з умовами завдання, ми розглядаємо такий вид зовнішньоекономічної операції як імпорту товарів.

Для здійснення цієї процедури між донецьким підприємством та італійською фірмою складається контракт, де обумовлюються основні аспекти здійснення імпорту.

Для того, щоб правильно розрахувати суму, яку необхідно буде заплатити донецьким підприємством італійському нерезиденту, необхідно проаналізувати умови «Incoterms 2000», які вибрані для здійснення процедури імпорту та формування облікової вартості імпортованого товару.

### **КОНТРАКТ №6**

м. Донецьк

«25» жовтня 2005 р.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Гера», Україна, іменоване надалі «ПОКУПЕЦЬ» представлене в особі фінансового директора Ровенського Р.А., що діє на підставі доручення від 14.02.03 р. і Статуту, з однієї сторони, і фірма «GRAND», Італія, іменоване надалі «ПОСТАЧАЛЬНИК», уклали даний Контракт про нижченаведене:

#### **1. ПРЕДМЕТ КОНТРАКТУ**

1.1. «ПОСТАЧАЛЬНИК» зобов'язується поставити (продати), а «ПОКУПЕЦЬ» прийняти й оплатити спеціалізоване обладнання для виробництва меблів, іменованій надалі «товар», на умовах дійсного Контракту.

#### **2. КІЛЬКІСТЬ І ЯКІСТЬ ТОВАРУ**

2.1. «ПОСТАЧАЛЬНИК» поставляє спеціалізоване обладнання в кількості трьох станків вагою 6 тон кожний.

#### **3. УМОВИ ПОСТАЧАННЯ І ПРИЙМАННЯ ТОВАРУ**

3.1. Постачання товару виробляється одноразовою партією на умові DAF кордон України (згідно правил ІНКОТЕРМС-2000 р.). Не дозволяється дострокове постачання товару.

3.2. Відвантаження товару здійснюється спеціалізовано обладнаним автомобільним транспортом на склад ТОВ «Гера» по наступних реквізитах; вантажодержувач ТОВ «Гера» — станція Донецьк Донецької з.-д., код станції 491200, код одержувача 7323.

Терміни, обсяги постачання, ціну товару, відправника вантажу сторони погоджують у специфікаціях, що є невід'ємною частиною контракту.

3.3. Приймання товару по кількості і якості «ПОКУПЕЦЬ» робить відповідно до інструкції П-6 від 15.06.65 р., і інструкції П-7 від 25.04.66 р. У випадку розбіжності

даних по кількості і якості товару, при прийманні «ПОКУПЦЕМ», з даними вказаними в залізничній накладній, останній протягом одного дня повідомляє «ПОСТАЧАЛЬНИКА» про наявні розбіжності і складає приймально-здавальний акт. При неотриманні позитивної відповіді в 3-х денний термін, або неприбутті в цей же термін представника «ПОСТАЧАЛЬНИКА», дані приймання вважаються остаточними.

3.4. До кожної партії товару, що відвантажується, додаються такі документи:

- сертифікат походження;
- рахунок-фактура;
- посвідчення про вибухонебезпечність;
- паспорт радіаційного контролю;
- паспорт;
- вантажна митна декларація,
- товарна накладна.

3.5. Товар додатково проходить радіаційний контроль на складі «ПОКУПЦЯ». У випадку надходження товару, рівень радіації в якому перевищує гранично-допустимі норми, «ПОКУПЕЦЬ» повертає товар «ПОСТАЧАЛЬНИКОВІ». При цьому усі витрати з повернення несе «ПОСТАЧАЛЬНИК».

3.6. Датою постачання вважається дата штемпеля митного терміналу станції Відправника вантажу.

#### 4. ЦІНА ТОВАРУ І ЗАГАЛЬНА ВАРТІСТЬ КОНТРАКТУ

4.1. Валюта платежу — долар США.

4.2. Ціна кожного станка визначається сторонами в специфікаціях та складає 2500\$.

4.3. Вартість контракту

7500 дол. США

1

4.4. Ціни на товар можуть бути змінені шляхом підписання додаткової угоди між сторонами.

#### 5. ПОРЯДОК РОЗРАХУНКІВ

5.1. «ПОКУПЕЦЬ» оплату за товар робить шляхом перерахування коштів на розрахунковий рахунок, зазначений у п. 11 дійсного контракту, згідно рахунку протягом 30-ти банківських днів з моменту відвантаження товару ПОСТАЧАЛЬНИКОМ. Покупець має право на передоплату. Передоплата виробляється на підставі рахунку Постачальника, причому в платіжному дорученні в графі «призначення платежу» указується номер і дата виставленого рахунку. При передоплаті постачання виробляється протягом 60 (шістдесят) календарних днів з моменту оплати товару Покупцем. У випадку недопоставки товару, передоплата має бути повернута Покупцеві протягом 90 днів з моменту передоплати.

#### 6. ОБОВ'ЯЗКИ СТОРІН

6.1. «ПОСТАЧАЛЬНИК» зобов'язується:

## ***Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України***

- здійснювати митне оформлення при вивозі товарів і нести усі витрати, пов'язані з оплатою митних платежів при вивозі товарів;
- оформити і передати «ПОКУПЦЕВІ» усю товаросупроводжувальну документацію;
- дотримувати терміни постачання товару, передбачені дійсним контрактом;
- не пізніше 7 (Семи) банківських днів до передбачуваної дати відвантаження повідомити «ПОКУПЦЯ» про готовність до товару до відвантаження;
- протягом 48 годин з моменту відвантаження передати «ПОКУПЦЕВІ» оперативну інформацію про відвантажений за дійсним контрактом товар з указівкою номера контракту, кількості товару.

### **6.2. «ПОКУПЕЦЬ» зобов'язується:**

- здійснювати митне оформлення при ввозі товару і нести усі витрати з оплати митних і інших платежів;
- забезпечити прийом товару на станції призначення;
- вчасно оплатити товар.

## **7. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СТОРІН**

7.1. «ПОСТАЧАЛЬНИК» у випадку порушення термінів і обсягів постачання товару виплачує «ПОКУПЦЕВІ» неустойку в розмірі 0,1% від вартості недопоставленої партії товару, але не більше 20% її суми.

7.2. Сплата штрафних санкцій не звільняє сторони від виконання своїх зобов'язань за контрактом належним чином

7.3. «ПОКУПЕЦЬ» у випадку порушення термінів оплати товару (п. 5.1.) виплачує «ПОСТАЧАЛЬНИКОВІ» неустойку в розмірі 0,1% від вартості неоплаченого товару, але не більше 20% її суми. У випадку постачання «товару», який не відповідає умовам дійсного контракту, «ПОСТАЧАЛЬНИК» за свій рахунок робить реімпорт завезеного «товару».

7.4. У випадку нанесення збитків навколишньому середовищу при переробці «товару» «ПОКУПЕЦЬ» несе матеріальну відповідальність за їхнє усунення.

7.5. «ПОКУПЕЦЬ» зобов'язаний повідомити «ПОСТАЧАЛЬНИКОВІ» і Міністерству екології і природних ресурсів:

- а) у 3-х денний термін факт одержання «товару»;
- б) протягом 180 днів факт переробки «товару, що надійшов».

7.6. Сторони роблять страхування «товару» у період транспортування і переробки. Питаннями страхування «товару» займається «ПОКУПЕЦЬ».

## **8. ФОРС-МАЖОР**

8.1. Сторони звільняються від відповідальності за часткове або повне невиконання зобов'язань за цим договором, якщо доведуть, що воно з'явилося наслідком обставин нездоланної сили, а саме: стихійних лих, воєнних дій, блокади, видання державними органами актів заборони експорту або імпорту й ін., що перешкоджають одній зі сторін цілком або частково виконати свої зобов'язання, термін виконання зобов'язань за договором продовжується на період нездоланної сили

і ліквідації наслідків. Якщо подібні обставини (або їхні наслідки) будуть тривати більше 3-х місяців, то будь-яка сторона може відмовитися від виконання даного договору без відшкодування збитків.

8.2. Термін виконання зобов'язань у випадку настання обставин нездоланної сили відсуваються відповідно до часу, протягом якого діють такі обставини.

8.3. Якщо зазначені обставини будуть продовжуватися більш трьох місяців, то кожна сторона має право відмовитися від дальшого виконання зобов'язань за контрактом і в цьому випадку жодна зі сторін не вправі жадати від іншої сторони відшкодування збитків.

8.4. Сторона, що не може виконати зобов'язання за контрактом, має сповістити при цьому іншу сторону про настання або припинення дії обставин, що перешкоджають виконанню зобов'язань. Належним доказом наявності обставин і їхньої тривалості має бути письмове свідчення виконане Торгово-промисловою Палатою відповідної країни.

## 9. АРБИТРАЖ

9.1. Сторони будуть прагнути вирішити усі суперечки і розбіжності, що можуть виникнути з дійсного контракту, шляхом переговорів і консультацій.

9.2. Якщо зазначені суперечки не можуть бути вирішені шляхом переговорів, вони підлягають вирішенню в Міжнародному комерційному арбітражному суді при Торгово-Промисловій Палаті України (м. Київ). Рішення суду є остаточним і обов'язковим для сторін.

9.3. Суперечки, що виникли в зв'язку з дійсним контрактом, будуть вирішуватися відповідно до чинного законодавства України. Мова судочинства — українська.

## 10. ІНШІ УМОВИ

10.1. Цей контракт може бути змінений або доповнений. Будь-які зміни і доповнення до цього контракту мають силу тільки в тому випадку, якщо вони оформлені в письмовому виді і підписані обома сторонами.

10.2. Усі Додатки і доповнення до цього контракту, підписані сторонами, є його невід'ємною частиною.

10.3. Контракт набирає сили з моменту підписання і діє до закінчення взаєморозрахунків сторін.

## 11. АДРЕСИ ТА БАНКІВСЬКІ РЕКВІЗИТИ СТОРІН

***Фактурна вартість товару***

***Це вартість, яка відображається у вантажній митній декларації в іноземній та національній валюті за курсом НБУ на дату її подання до митного органу.***

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

|                               |                             |                           |                         |  |                          |                       |  |
|-------------------------------|-----------------------------|---------------------------|-------------------------|--|--------------------------|-----------------------|--|
| УНІФІКОВАНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ |                             | 1. Тип декларації         | IM 40                   | A.                                       |                          | Форма МД-2            |  |
| ДОКУМЕНТ (УАД)                |                             |                           |                         | 1-Р/Р 26000001250011                     |                          |                       |  |
| -----                         |                             |                           |                         | АІВ УРАЇНИ м. Донецьк                    |                          |                       |  |
| 1                             | 2. Відправник/Експортер     | N                         | -----                   |  | МФО 1122215              |                       |  |
| ---                           |                             |                           | 3. Додатковий           | 4. Відванта-                             | 2-В/Р 26000001250011     |                       |  |
|                               | Італія Парма                |                           | аркуш                   | жувальні                                 | АІВ УРАЇНИ м. Донецьк    |                       |  |
|                               | Гранд евагору стрит         | 1   1                     | специфікації            |  | МФО 1122215              |                       |  |
|                               | офіс 116                    | -----                     |                         | +-----                                   |                          | -----                 |  |
|                               | Гранд                       | 15. Всього                | 16. Кількість           | 17. Довідковий номер                     |                          |                       |  |
|                               |                             | найменувань               | місце                   |  |                          |                       |  |
|                               | Реєстр N                    | від                       | товарів 1               | 0  | 70006/5/202098           |                       |  |
|                               | -----                       |                           | +-----                  |  | -----                    |                       |  |
|                               | П 8. Одержувач/Імпортер     | N                         | 9. Особа, відповідальна |  | N001917500021            |                       |  |
|                               | 001917500021                | за фінансове врегулювання |                         | ТОВ "Гера"                               |                          |                       |  |
|                               | ТОВ "Гера"                  | м. Донецьк                |                         | Донецької області                        |                          | 0005200-80/0000211757 |  |
|                               | м. Донецьк                  | Донецької обл.            |                         | -----                                    |                          |                       |  |
|                               |                             | 10. Країна 1-го           | 11. Торгове-            | 12. Загальна                             | 13.                      |                       |  |
|                               |                             | призначення               | льна країна             | митна вартість                           |                          |                       |  |
|                               |                             |                           |                         |  |                          |                       |  |
|                               | Реєстр N00000-11/00002115   | від                       |                         | 380                                      | 36750                    |                       |  |
|                               | -----                       |                           | +-----                  |  | -----                    |                       |  |
|                               | К 14. Декларант/Представник | N                         | 15. Країна відправлення |  | 15а. Код країни 17а. Код |                       |  |
|                               | Італія Парма                |                           | Італія                  |  | відправлення  країни     |                       |  |
|                               | Гранд евагору стрит         |                           |                         |  | призначення              |                       |  |
|                               | офіс 116                    |                           | 380                     |  |                          |                       |  |
|                               | Гранд                       | -----                     |                         | +-----                                   |                          |                       |  |
|                               | Реєстр N                    | від                       | 16. Країна походження   |  | 17.Країна призначення    |                       |  |
|                               | -----                       |                           | +-----                  |  | -----                    |                       |  |
|                               | И 18. Транспортний          | 19. Кон-                  | 20. Умови поставки      |  |                          |                       |  |
|                               | засіб відправлення          | 380 тейнер 0              | 09                      | DAF - Донецьк                            | 30                       |                       |  |
|                               | -----                       |                           | +-----                  |  | -----                    |                       |  |
|                               | И 21. Транспортний засіб    | 22. Валюта та загальна    |                         | 23. Курс валюти 24. Харак-               |                          |                       |  |
|                               | на кордоні                  | фактурна вартість         |                         | тер угоди                                |                          |                       |  |
|                               |                             | 840                       | 36750                   |  | 4.9    21                |                       |  |
|                               | -----                       |                           | +-----                  |  | -----                    |                       |  |
|                               | 25. Вид                     | 26. Вид                   | 27. Місце               | 28. Фінансові та банківські відомості 1- |                          | 09806537              |  |
|                               | транспорту                  | транспорту                | заванта-                | 2- АБ"ІКАР-БАНК" ДОНЕЦЬКЕ РУ             |                          |                       |  |
|                               | на кордоні                  | в межах                   | ження/роз-              | 3- 83052, М.ДОНЕЦЬК, ВУЛ.АРТЕМА, 12/35   |                          |                       |  |
|                               |                             | країни                    | вантаження              | 4- в/р 26000073961000 МФО 322598         |                          |                       |  |
|                               | 30                          | 30                        | 70006                   |  |                          |                       |  |
|                               | -----                       |                           | +-----                  |  | -----                    |                       |  |

## Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова

|   |  |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |
|---|--|-------------------------|--------------|-------------|---|---|----------------------|---------------------|--|
| 1   | 29. Митниця на кордоні 70006   | 30. Місце огляду товару |              |             |   |   |                      |                     |  |
| -----                                       |  |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |
| 31.   | Маркірування та кількість - номери   |                         |              | 32. Товар N | 33. Код товару  |   |                      |                     |  |
| Вантажні місія та                           | контейнерів - опис товару  |                         |              | 1           | 250648000   |   |                      |                     |  |
| опис товару                                 | Станок спеціалізований для виробництва меблів ДН-12300 в-к фірма "Etagerе" |                         |              |             |   | 34. Код країни походження                   | 35. Вага брутто (кг) | 36. Преференція     |  |
|   |  |                         |              |             | 380   |   | 6000                 | 00/00/00            |  |
|   |  |                         |              |             |   | 37. Процедура                               | 38. Вага нетто (кг)  | 39. Квота           |  |
|   |  |                         |              |             |   | 4000XX                                      | 6000                 |                     |  |
|   |  |                         |              |             |   | 40. Загальна декларація/попередній документ |                      |                     |  |
|   |  |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |
|   |  |                         |              |             |   | 41. Додаткова                               |                      |                     |  |
| 44. Дода-ткова ін-формація/подані документи | 3  | -3000                   | 467512       | 12/04/05    |   | 42. Фактурна                                | 43. одиниця виміру   | 44. вартість товару |  |
|   | 3  | -3105                   | 289          | 26/10/05    |   |   |                      | -36750              |  |
|   | 4  | -4010                   | 6            | 25/10/05    |   | 45. Митна вартість                          |                      | -36750              |  |
|   |  |                         |              |             |   | 46. Статистична вартість                    |                      | 36                  |  |
| -----                                       |  |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |
| 47. Нарахування мита та митних зборів       | Вид  | Основа на-рахування     | Став Сума    | СП          | 48. Відстрочка платежів                                       | 49. Найменування складу                     |                      |                     |  |
|   | 010  | 36750                   | 10,3% 110,25 | 01          |   |   |                      |                     |  |
|   | 020  | 36750                   | 8% 2940,0    | 01          | В. Подробиці розрахунків                                      |   |                      |                     |  |
|   | 027  | 36750                   | 5% 1837,5    | 01          | 010-110,3грн., 020-2940,0грн., 027-1837,5грн., 028-8305,5грн. |   |                      |                     |  |
|   | 028  | 41527,5                 | 20% 8305,5   | 01          | Р/Р 125603 в Донець. філіалі АППВ "АВАЛЬ" МФО 3352282         |   |                      |                     |  |
|   |  |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |
|   |  | Всього                  | 13193,25     |             | Всього: 13193,25 грн.   |   |                      |                     |  |
| -----                                       |  |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |
|   | 150. Довіритель  |                         |              |             | Підпис  |   |                      | ІС.                 |  |
|   |  |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |
| 51. Мит-ниця країни транзиту                | представлений Місце і дата   |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |
|   |  |                         |              |             |   |   |                      |                     |  |



## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

52. Гарантія не дійсна для

153. Митниця в країні

|  
|призначення

D. Завершення митного контролю

154. Місце і дата

При перетині митного кордону України декларантом має здійснюватися митне оформлення імпорту товару, а також сплата обов'язкових платежів у бюджет та митні органи. Перерахування платежів здійснюється платіжним дорученням.

**Митна вартість імпортного товару — це фактурна вартість товару, визначена в національній валюті шляхом перерахування суми в іноземній валюті за курсом НБУ на дату імпорту.**

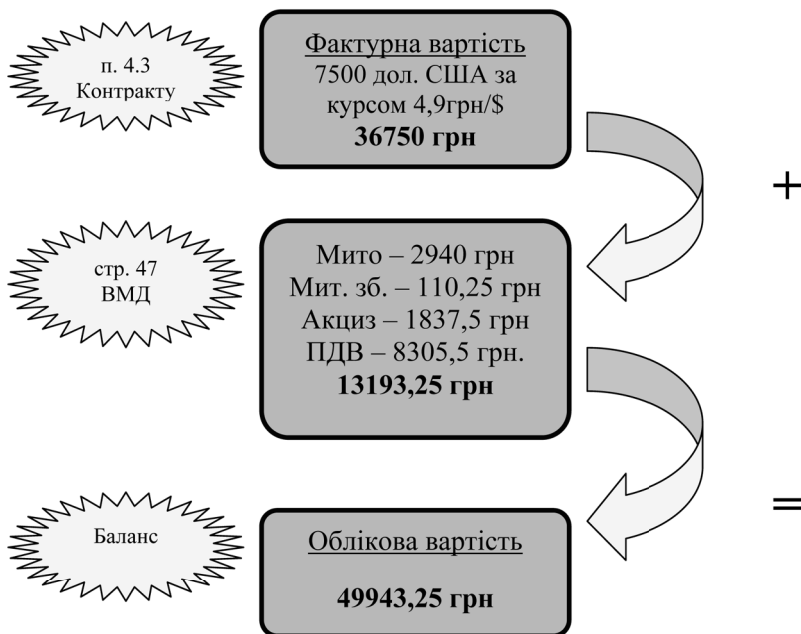
|  |   |   |   |
|--|---|---|---|
| <b>ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 9</b>                                    |   | <input type="text"/>                      | 0410001   |
| від «26» жовтня 2005 р.  |   | Одержано банком<br>« » 200 р.             |   |
| Платник ТОВ «Гера»   | Код <input type="text" value="260000739610"/> |   |   |
| Банк платника  | Код банку                                     | ДЕБЕТ рах №                               | СУМА  |
| <u>АБ «ІКАР-БАНК» в м. Донецьк</u>                               | <input type="text" value="322598"/>           | <input type="text" value="272003002601"/> | <input type="text" value="13083 грн."/><br><b>2</b> |
| Одержувач Казначейство   | Код <input type="text" value="243041000402"/> | КРЕДИТ рах №                              |   |
| Банк одержувача  | Код <input type="text" value="335228"/>       | <input type="text" value="631020034503"/> |   |
| Сума словами <b>Тринадцять тисяч вісімдесят три грн. 00 коп.</b> |   |   |   |
| оплата мита, акцизу та ПДВ при імпорті товарів                   |   |   |   |
| Призначення платежу  |   | <input type="text"/>                      |   |
| М.П. Підпис _____  |   | Проведено банком<br>« » 200 р.            |   |
|  |   | Підпис банку _____                        |   |

|  |                                |                   |                   |
|--|--------------------------------|-------------------|-------------------|
| <b>ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 10</b>                           |                                |                   | 0410001           |
| від «26» жовтня 2005 р.                                  | Одержано банком                |                   | «__» _____ 200 р. |
| Платник ТОВ «Гера»                                       |                                |                   |                   |
| Код 260000739610   |                                |                   |                   |
| Банк платника  | Код банку                      | ДЕБЕТ рах №       | СУМА              |
| АБ «ІКАР-БАНК» в м. Донецьк                              | 322598                         | 277503002601      | 110,25грн         |
| Одержувач Донецька митниця                               | КРЕДИТ рах №                   |                   |                   |
| Код 603004245804   | 116003002302                   |                   |                   |
| Банк одержувача  |                                |                   |                   |
| АБ «Укрсоцбанк» в м. Донецьк                             | 345801                         |                   |                   |
| Сума словами   | <b>Сто десять грн. 25 коп.</b> |                   |                   |
| _____ оплата митних зборів за декларування товарів _____ |                                |                   |                   |
| Призначення платежу                                      |                                |                   |                   |
|  |                                | Проведено банком  |                   |
|  |                                | «__» _____ 200 р. |                   |
| М.П.   | Підпис _____                   | Підпис банку      |                   |

**Облікова вартість імпортного товару — це вартість, яка складається з фактурної вартості, витрат в інвалюті на доставку товару, сплачених митного збору, мита та акцизного збору.**

Таким чином, згідно з умовами завдання, облікова вартість товару, який імпортується в Україну, буде складати:

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**



Після отримання імпортного обладнання, ТОВ «Гера» 1.11.2005 р. перераховує заборгованість італійській фірмі. Оформлюється платіжне доручення.

0408004

«Прийнято»

**Платіжне доручення в іноземній валюті №2**

від «1» листопада 2005 року.

|     |   |  |
|-----|---|--|
| 52: | <b>Банк клієнта:</b><br>Найменування<br>місце розташування<br>код банку, код ЄДРПОУ | FAREX BANK, Parma Italia   |
| 50: | <b>Клієнт:</b><br>Назва (повна)<br>код ЄДРПОУ<br>місце розташування/ адреса         | Фірма «GRAND»<br>м. Парма LV-1522, вул. Італігерре, 7,<br>Італія<br>GRAND,<br>LV 1522, Étagigere, 7, Parma, Italia |
|     | Номер рахунку   | 6421510014   |
| 32: | Цифровий код іноземної валюти   | 840  |
|     | Сума цифрами  | 7500,00  |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

|  |   |  |
|--|---|--|
|  | Сума та назва іноземної валюти<br>словами   | Сім тисяч п'ятсот доларів США 00<br>центів   |
| 59:  | <b>Бенефіціар:</b><br>Найменування<br>Місце розташування<br>Номер рахунку               | TOV «GERA»<br>m. Donetsk, ul. Artema, 12-35, Ukraine<br>260000739610   |
| 57:  | <b>Банк бенефіціара:</b><br>Найменування<br>Місце розташування, SWIFT-код<br>(BIC-code) | IKAR-BANK, Donetsk, Ukraine,<br>Acc. 39015901334550/840, MFO<br>322528 of Donetsk s branch IKAR-<br>BANK<br>SWIFT: UPIB UA UX  |
|  | <b>Банк-посередник:</b><br>Найменування,<br>Місце розташування, SWIFT-код<br>(BIC-code) | BANK OF NEW YORK, New York,<br>USA<br>Acc. 8900060077<br>SWIFT: IRVT US 3N   |
| 70:  | Призначення платежу<br>(номер та дата контракту, ВМД<br>або № та дата акта)             | ..... по контракту № 6 от 25.10.05 г.  |
| 71:  | *   | Доручаємо утримати комісійну винагороду за здійснення переказу<br>коштів в іноземній валюті з нашого у Вас рахунку №2600___/980<br>в сумі ____ гривень, та зарахувати на відповідний рахунок ПІБ<br><b>(OUR)</b>   |
|  |   | Всі комісії доручаємо віднести на рахунок бенефіціара <b>(BEN)</b>   |
|  |   | Доручаємо утримати комісію ПІБ в сумі _____ з нашого у Вас<br>рахунку №_____, та зарахувати на відповідний<br>рахунок ПІБ, комісії банків-кореспондентів доручаємо віднести на<br>рахунок бенефіціара <b>(SHA)</b> |
| Додаткова інформація (в разі<br>попередньої оплати вказується слово<br>«передплата») |   |  |
| Строки виконання переказу:   |   |  |
|  | «терміновий»  |  |
| *  | «строковий»   |  |
|  | «звичайний»   |  |
| Код І-ПБ   |   |  |
| Код країни бенефіціара   |   |  |

М.П.

Керівник  
Головний бухгалтер

«Проведено банком»

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

Відображення даних господарських операцій від імпорту товарів буде виглядати таким чином:

### Реєстр господарських операцій ТОВ «Гера»

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків   |                           | Сума грн. / дол                  |
|------|-------|---|---------------------------|---------------------------|----------------------------------|
|      |       |   | дебет                     | кредит                    |                                  |
| 1    | 2     | 3   | 4                         | 5                         | 6                                |
| 1    | 26.10 | Відображено сплату під час митного оформлення імпортного обладнання:<br>- акцизного збору:<br>$(7500\$ \times 4,9) \times 5\% = 1837,5$ грн.<br>- мита:<br>$(7500\$ \times 4,9) \times 8\% = 2940$ грн.;<br>- митного збору:<br>$(7500\$ \times 4,9) \times 0,3\% = 110,25$ грн.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i> | 642<br><br>642<br><br>377 | 311<br><br>311<br><br>311 | 1837,5<br><br>2940<br><br>110,25 |
| 2    | 26.10 | Нараховано та сплачено суму ПДВ на імпортований товар:<br>$((7500\$ \times 4,9) + 1837,5 + 2940) \times 20\% = 8305,5$ грн.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i>  | 644<br>641                | 641<br>311                | 8305,5<br>8305,5                 |
| 3    | 26.10 | Відображено оприбуткування імпортного товару.<br><i>ВМД, накладна</i>   | 281                       | 632                       | <u>7500\$</u><br>36750           |
| 4    | 26.10 | Віднесено суму сплаченого акцизного збору, мита та митного збору до вартості імпортного товару.<br><i>ВМД, довідка бухгалтерії</i>  | 281<br>281<br>281         | 642<br>642<br>377         | 1837,5<br>2940<br>110,25         |
| 5    | 26.10 | Сплачена сума ПДВ віднесена до податкового кредиту.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 641                       | 644                       | 8305,5                           |
| 6    | 30.10 | Відображена курсова різниця з кредиторської заборгованості на дату балансу:<br>$(4,95-4,9) \times 7500\$ = 375$ .<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>  | 945                       | 632                       | 375                              |
| 7    | 30.10 | Списані витрати з курсової різниці на фінансовий результат.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>  | 791                       | 945                       | 375                              |
| 8    | 1.11  | Перераховані кошти нерезиденту в рахунок погашення заборгованості.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>  | 632                       | 312                       | <u>7500\$</u><br>38250           |

Продовження реєстру

| 1  | 2    | 3  | 4   | 5   | 6    |
|----|------|--|-----|-----|------|
| 9  | 1.11 | Відображено курсову різницю з кредиторської заборгованості на дату здійснення розрахунку:<br>$(5,1 - 4,95) \times 7500\$ = 1125$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 945 | 632 | 1125 |
| 10 | 1.11 | Списані витрати з курсової різниці на фінансовий результат.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 791 | 945 | 1125 |

**ПРИКЛАД 2**

ВАТ «Зорі» уклало угоду з російським підприємством на поставку обладнання на суму 4000000 рублів.

2.10 відповідно до контракту українське підприємство перерахувало аванс нерезиденту.

5.11 надійшов імпорتنний товар на митну територію України.

Митні витрати:

- мито – 10% від митної вартості обладнання;
- митний збір – 0,5% від митної вартості обладнання.

Транспортні витрати у сумі 3600 грн. (з ПДВ) за доставку обладнання від кордону України здійснено ВАТ «Гарант».

**Курси НБУ на дати здійснення операцій**

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 02.10 | 0,178              |
| 31.10 | 0,181              |
| 05.11 | 0,184              |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення імпорту товару.

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

**Реєстр господарських операцій ВАТ «Зорі»**

| №<br>п/п | Дата  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція<br>рахунків |            | Сума,<br>грн.            |
|----------|-------|---|----------------------------|------------|--------------------------|
|          |       |   | дебет                      | кредит     |                          |
| 1        | 2     | 3   | 4                          | 5          | 6                        |
| 1        | 02.10 | Перераховано аванс нерезиденту.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>   | 3712                       | 32         | 4000000<br>RUR<br>712000 |
| 2        | 05.11 | Відображено оплату під час митного оформлення імпортного обладнання:<br>• мита:<br>(4000000 × 0,184) × 10% = 73600 грн.;<br>• митного збору:<br>(4000000 × 0,184) × 0,5% = 3680 грн.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i> | 642<br>377                 | 311<br>311 | 73600<br>3680            |
| 3        | 05.11 | Відображено нарахування ПДВ під час імпортування обладнання:<br>(4000000 × 0,184) + 73600) ×<br>× 20% = 161920 грн.<br><i>ВМД</i>   | 644                        | 641        | 161920                   |
| 4        | 05.11 | Оплачено суму імпортного ПДВ.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>   | 641                        | 311        | 161920                   |
| 5        | 05.11 | У складі податкового кредиту відображено оплачену суму ПДВ.<br><i>Податкова накладна</i>  | 641                        | 644        | 161920                   |
| 6        | 05.11 | Відображено облік отриманого обладнання.<br><i>ВМД, накладна</i>  | 152                        | 632        | 4000000<br>RUR<br>712000 |
| 7        | 05.11 | Вантажні витрати віднесено на збільшення вартості обладнання.<br><i>Рахунок, накладна</i>   | 152                        | 631        | 3000                     |
| 8        | 05.11 | Відображено податковий кредит по одержаних вантажних послугах.<br><i>Податкова накладна</i>   | 641                        | 631        | 600                      |
| 9        | 05.11 | Проведено розрахунок з ВАТ «Гарант» за вантажні роботи.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>   | 631                        | 311        | 3600                     |

## Продовження реєстру

| 1  | 2     | 3   | 4          | 5          | 6                        |
|----|-------|---|------------|------------|--------------------------|
| 10 | 05.11 | Митні витрати віднесено на збільшення вартості отриманого обладнання:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• мито;</li> <li>• митний збір.</li> </ul> <i>Довідка бухгалтерії</i> | 152<br>152 | 642<br>377 | 73600<br>3680            |
| 11 | 05.11 | Відображено введення в експлуатацію отриманого обладнання<br><i>Акт введення в експлуатацію</i>   | 104        | 152        | 792280                   |
| 12 | 05.11 | Взаємозалік між резидентом і нерезидентом<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 632        | 3712       | 4000000<br>RUR<br>712000 |

Таким чином, даний приклад розкриває формування балансової вартості отриманого обладнання за варіантом перерахування авансу нерезиденту. Відповідно до П(С)БО 21, балансова вартість перерахованої іноземної валюти нерезиденту, як попередня оплата за курсом НБУ на день перерахування, є балансовою вартістю обладнання, яке отримало ВАТ «Зорі».

Наведені приклади розкривають імпорт товарів, але існує імпорт послуг і виконання будь-яких робіт.

Нерезидент може надавати послуги як на території України, так і за її межами, але результати таких робіт (послуг) резидент має використовувати безпосередньо на території України.

Але в даному випадку документ, який підтверджує передачу прав власності, є акт виконаних робіт або наданих послуг.

При імпорті робіт (послуг) дата виникнення податкових зобов'язань відбивається у двох варіантах:

**1 варіант.** Дата списання коштів з поточного валютного рахунку платника податків в оплату вартості робіт (наданих послуг) нерезиденту.

**2 варіант.** Дата оформлення документа, який підтверджує факт виконання робіт (послуг) нерезидентом.

Відповідно до пп. 3.1.2 ст. 3 Закону України «Про податок на додану вартість», необхідно нараховувати ПДВ за послуги, надані нерезидентом, за умов, що місце споживання резидентом результатів таких робіт (послуг) розміщене на території України в рамках господарської його діяльності.

В п'ятиденний строк необхідно повідомити податкову інспекцію про імпорт робіт (послуг) від нерезидента.



**Не дозволяється відносити до податкового кредиту зі сплати податку на додану вартість суми, які не підтверджені актом приймання робіт (послуг).**

**ПРИКЛАД 3**

ВАТ «Зорі» уклало угоду з нерезидентом на здійснення маркетингових послуг.

Контрактна вартість послуг – 3000\$.

20.04 перераховано аванс нерезиденту. Курс НБУ – 5,24 грн./\$.

30.04 підписано акт виконаних послуг. Курс НБУ – 5,26 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення імпорту послуг.

**Реєстр господарських операцій ВАТ «Зорі»**

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|------|-------|--|-------------------------|--------|------------|
|      |       |  | дебет                   | кредит |            |
| 1    | 20.04 | Перераховано аванс нерезиденту.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>                      | 3712                    | 312    | 3000\$     |
|      |       |  |                         |        | 15720      |
| 2    | 30.04 | Підписано акт виконаних послуг (немонетарна стаття обліку).<br><i>Акт</i>                        | 93                      | 632    | 3000\$     |
|      |       |  |                         |        | 15720      |
| 3    | 30.04 | Нарахована сума ПДВ на імпорт послуг.<br><i>Податкова накладна</i>                               | 644                     | 641    | 3144       |
| 4    | 30.04 | Оплачено суму ПДВ.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>                                   | 641                     | 311    | 3144       |
| 5    | 30.04 | Нараховану суму ПДВ віднесено до податкового кредиту звітного місяця.<br><i>Декларація з ПДВ</i> | 641                     | 644    | 3144       |
| 6    | 30.04 | Списано на фінансовий результат витрати на збут.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                   | 791                     | 93     | 15720      |
| 7    | 30.04 | Відображено взаємозалік між резидентом і нерезидентом.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>             | 632                     | 312    | 3000\$     |
|      |       |  |                         |        | 15720      |

## ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ

### Завдання 1

4.04 ВАТ «Зорі» перерахувало іноземну валюту у сумі 20000 євро німецькій фірмі (Балансова вартість валюти — 128000грн.).

23.05 надійшов імпорتنний товар на суму 12000 євро.

Митні витрати:

- мито — 6% від митної вартості;
- митні збори — 1,2% від митної вартості.

27.05 було внесено зміни до контракту, відповідно до яких нерезидентом було здійснено послуги на своїй території на суму, яка залишилася як дебіторська заборгованість.

12.06 було підписано акт виконаних робіт.

### **Курси НБУ на дати здійснення операцій**

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 4.04  | 6,66               |
| 30.04 | 6,56               |
| 23.05 | 6,58               |
| 31.05 | 6,60               |
| 12.06 | 6,63               |

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення імпорту товару.

### **Завдання 2**

13.07 ВАТ «Зорі» перерахувало іноземну валюту у сумі 7000 доларів США румунській фірмі за постачання обладнання (50% контрактної вартості).

21.07 надійшло імпортне обладнання.

Митні витрати:

- мито — 16% від митної вартості;
- митні збори — 1,0% від митної вартості.

27.07 ВАТ «Зорі» остаточно розрахувалося за отриманий товар.

### **Курси НБУ на дати здійснення операцій**

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 13.07 | 5,45               |
| 21.07 | 5,43               |
| 27.07 | 5,44               |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення імпорту товару.

**Завдання 3**

03.03 відповідно до зовнішньоекономічного контракту, ВАТ «Зорі» отримало товарну продукцію від нерезидента на суму 12000 євро.

Митні витрати:

- ввізне мито — 7% від митної вартості;
- митний збір — 0,3% від митної вартості.

Послуги транспортної вітчизняної компанії для транспортування товару від кордону України — 1200 грн. (у т.ч. ПДВ).

25.03 товарна продукція була реалізована на території України підприємству «Квант» на суму 95000 грн.

Балансова вартість проданого імпортного товару? (визначити).

30.03 надійшли кошти від вітчизняного підприємства «Квант».

2.04 ВАТ «Зорі» перерахувало кошти банку для придбання на МВРУ іноземної валюти — євро, для здійснення розрахунків з нерезидентом.

Курс МВРУ — 6,56 грн./євро.

4.04 іноземна валюта була зарахована на валютний рахунок підприємства за курсом НБУ.

Комісійна винагорода банку склала 0,7% від балансової вартості перерахованих коштів для купівлі валюти.

6.04 було здійснено розрахунок з нерезидентом.

**Курси НБУ на дати здійснення операцій**

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 03.03 | 6,55               |
| 30.03 | 6,60               |
| 4.04  | 6,58               |
| 6.04  | 6,62               |
| 31.03 | 6,56               |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення імпорту товару.

## ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

### 1. Оплата акцизного збору проводиться на момент:

- а) перерахування грошових коштів за отриманий товар;
- б) після реалізації отриманого під час імпорту товару;
- в) на момент розмитнення отриманого товару;
- г) під час декларування операції імпорту.

### 2. Видача податкового векселя здійснюється на момент:

- а) перерахування грошових коштів за отриманий товар;
- б) після реалізації отриманого під час імпорту товару;
- в) на момент розмитнення отриманого товару;
- г) під час декларування операції імпорту.

### 3. Базою нарахування ПДВ на імпортний товар є:

- а) контрактна вартість імпортної операції;
- б) контрактна вартість товару з урахуванням фактично сплаченого мита;
- в) контрактна вартість товару з урахуванням фактично сплаченого мита та акцизного збору;
- г) контрактна вартість товару з урахуванням фактично сплаченого акцизного збору.

### 4. Облікова вартість імпортного товару це:

- а) фактурна вартість + витрати в інвалоті на доставку товару;
- б) фактурна вартість + витрати в інвалоті на доставку товару + митний збір + мито + акцизний збір;
- в) фактурна вартість + мито + акцизний збір;
- г) митна вартість + акцизний збір.

### 5. Погашенням податкового векселя є:

- а) оплата вексельної суми протягом терміну, на який припадає 30-й календарний день з моменту видачі такого векселя органу митного контролю;
- б) включення вексельної суми до складу податкового зобов'язання протягом терміну, на який припадає 30-й календарний день з моменту видачі такого векселя органу митного контролю;
- в) включення вексельної суми до складу податкового зобов'язання протягом терміну, в якому був виданий податковий вексель;
- г) оплата вексельної суми протягом терміну, в якому був виданий податковий вексель.

**6. Акцизний збір при імпорті товарів обчислюється:**

- а) у відсотках до митної вартості товару за встановленими ставками;
- б) у твердих сумах в Євро з одиниці товару;
- в) у відсотках до облікової вартості товару за встановленими ставками;
- г) правильні відповіді а) і б).

**7. Обов'язкові митні платежі при імпорті списуються на:**

- а) витрати операційної діяльності;
- б) витрати на збут;
- в) збільшення облікової вартості імпортного товару;
- г) інші витрати.

**8. Податковий вексель не виписується у випадку:**

- а) наявності податкової заборгованості у платника ПДВ;
- б) при ввозі підакцизних товарів, крім тютюнової сировини;
- в) при ввозі підакцизних товарів;
- г) при ввозі товарів, які належать до товарних груп 28–42 гармонізованої системи опису та кодування товарів.

**9. Умови відповідальності за зберігання товару при імпорті під час транспортування його за межами митної території України відображаються в:**

- а) ВМД;
- б) товарно-транспортній накладній;
- в) договорі;
- г) правилах INCOTERMS 2000.

**10. Митна вартість імпортного товару це:**

- а) фактурна вартість товару, визначена в національній валюті шляхом перерахунку суми в іноземній валюті за курсом НБУ на дату імпорту;
- б) фактурна вартість у перерахунку за курсом НБУ на дату подання ВМД з урахуванням транспортних та страхових витрат до митного кордону України;
- в) вартість, зазначена в супровідних документах, яка відображається в ВМД в іноземній та національній валюті за курсом НБУ на дату її подання до митного органу;
- г) вартість, яка складається з фактурної вартості, витрат в інвалюті на доставку товару, сплачених митного збору, мита та акцизного збору.

## **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ**

1. Імпортна операція. Документальне оформлення.
2. Характеристика митного режиму імпорту.
3. Заходи нетарифного регулювання імпорту.
4. Застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів на підставі зовнішньоекономічних договорів (контрактів) купівлі-продажу.
5. Застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів на підставі бартерних (товарообмінних) договорів.
6. Застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів на підставі інвестиційних угод.
7. Застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів на підставі лізингових угод.
8. Застосування митного режиму імпорту при здійсненні операцій, пов'язаних з переробкою товарів на території України.
9. Особливості застосування митного режиму імпорту при ввезенні товарів при проведенні некомерційних операцій.
10. Як складається облікова ціна імпортних товарів?
11. Синтетичний облік імпортних операцій.
12. Аналітичний облік імпортних операцій.
13. Оподаткування імпортних операцій.
14. Принцип нарахування акцизного збору на імпортні товари.
15. Що є базою оподаткування імпортних операцій?
16. Яка роль векселя при сплаті ПДВ з імпортних товарів?
17. Які особливості обліку імпорту робіт та послуг?
18. Які особливості обліку авансів з імпорту товарів?

## РОЗДІЛ 8 ОБЛІК ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

*Загальні поняття обліку експортних операцій.  
Синтетичний та аналітичний облік експортних операцій.  
Облік авансів, одержаних від іноземних покупців.*

### 8.1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА МИТНОГО РЕЖИМУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

**Експорт** — це продаж товарів чи послуг іноземним суб'єктам господарської діяльності та вивезення продукції за межі митних кордонів України з метою отримання доходів від виробничої або інших форм господарської діяльності.

Розвиток будь-якої сучасної держави припускає активну участь у міжнародному поділі праці, кінцевою метою якого має стати освоєння нових ринків збуту для національних товарів. Орієнтована на експорт товарів зовнішня торгівля має сприяти одержанню додаткового прибутку підприємствами-експортерами за рахунок реалізації своїх товарів на ринках інших країн, розширенню масштабів виробництва тощо. Розвиток експортної політики держави неможливий без підтримки держави, тому в Україні, як і в інших країнах світу, застосовуються спеціальні інструменти безпосереднього впливу на розвиток експортного потенціалу країни. Це, передусім, заходи стимулювання експорту товарів і послуг, мінімум застосовуваних заходів обмежувального характеру, практично відсутність вивізного мита та інших податків, розширення міжнародного співробітництва України тощо.

Розвиток експортного потенціалу України багато в чому залежить від ефективності роботи митних, податкових та інших державних органів, на які законодавством України покладено контроль над проведенням експортних операцій українських суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

#### **Загальна характеристика митного режиму експорту**

В Законі України від 16.04.91 р. №959–ХП «Про зовнішньоекономічну діяльність» під **експортом (експортом товарів)** розуміється продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в не грошовій формі) з вивезенням цих товарів з України або без такого, включаючи ре-експорт товарів.

Митним кодексом України передбачено, що під митний режим експорту підпадають товари, що вивозяться з України для вільного обігу без зобов'язання про їх повернення в Україну і без встановлення умов їх використання за межами митної території України. У результаті під даний митний режим можуть підпадати не обов'язково тільки товари, що продаються українськими підприємствами і вивозяться за межі митної території України. Цей режим застосовується і до товарів (майна), що є предметом зовнішньоекономічних лізингових операцій, інвестиційних угод, а також у багатьох інших випадках, коли вивезення товарів само по собі не є наслідком їх продажу іноземному покупцеві.

Поняття митного режиму експорту й умови його застосування при переміщенні товарів через митний кордон України визначає обов'язковість сплати податків і зборів, установлених на експортні товари.

Одне з головних завдань митного органу після митного оформлення експорту товарів — контроль фактичного вивезення товарів за межі митної території України. Розміщення товарів під митний режим експорту не передбачає яких-небудь звільнень від застосування до них **заходів митно-тарифного регулювання**.

Відповідно до Закону України від 03.04.97 р. №168/97–ВР «Про податок на додану вартість», більшість товарів при їх експорті з України обкладається нульовою ставкою **податку на додану вартість**. При цьому товари вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експорт) засвідчений відповідним чином оформленою митною декларацією.

Відповідно до статті 5 Декрету Кабінету Міністрів України від 26.12.92 р. №18–92 «Про акцизний збір», при експортуванні підакцизних товарів (продукції) зі сплатою за них в іноземній валюті **акцизний збір** не стягується.

**Митні збори** (плата за митне оформлення) стягуються на загальних підставах.

Відповідно до законодавства України, у сфері застосування заходів нетарифного регулювання товари, що перебувають у режимі експорту, можуть підлягати ліцензуванню.

При здійсненні експортних операцій застосовується **індикативна ціна**, нижче якої товар не може бути продано. Такі ціни щомісяця встановлюються Мінекономіки України і є заходом обмежувального характеру, що значно впливає на ціноутворення визначених товарів з урахуванням базисів їх постачання.

Статтею 27 Митного кодексу України передбачено застосування до товарів санітарно-епідеміологічного, ветеринарного, фітосанітарного,



## ***Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України***

радіологічного й іншого видів контролю, які мають проводитися в загальному порядку.

Під час перебування товарів під митним режимом експорту застосовується **вантажна митна декларація** типу ЕК10.

З урахуванням особливостей реалізації певної зовнішньоекономічної операції використовуються також деякі інші типи вантажних митних декларацій.

У таблиці 8.1 розглянуто суттєвість митного режиму експорту, відповідно до якого складається карта митного режиму.

*Таблиця 8.1.*

*Карта митного режиму експорту*

| <b>Митний режим</b>                                   | <b>Експорт</b>                    |
|---|-----------------------------------|
| 1   | 2                                 |
| Напрямок переміщення товарів через кордон             | Вивезення через кордон України    |
| Ціль переміщення                                      | Для вільного обігу                |
| Країна походження товарів                             | Не обговорена                     |
| Тимчасові рамки перебування товару під митним режимом | Не встановлені під митним режимом |
| Необхідність одержання дозволу на застосування режиму | Не обговорена                     |
| Обмеження щодо використання товарів                   | Не встановлені                    |
| Заходи митно-тарифного регулювання                    | Застосовуються                    |
| Заходи нетарифного регулювання                        | Застосовуються                    |
| Код митного режиму                                    | 10                                |

### **Особливості застосування митного режиму експорту**

У таблиці 8.2 відображені найбільш характерні випадки перебування товарів під митним режимом експорту.

*Таблиця 8.2.*

*Основні випадки застосування митного режиму експорту*

| <i>Вид зовнішньоекономічної операції</i> | <i>Область застосування митного режиму</i>                        |
|--|---|
| 1  | 2   |
| Купівля-продаж                           | Експортна частина за зовнішньоекономічним договором (контрактом). |

| 1                        | 2  |
|--------------------------|--|
| Бартерна (товарообмінна) | Експортна частина за зовнішньоекономічним договором (контрактом).  |
| Інвестиційна             | Майно внесено в статутний фонд підприємства, створеного за кордоном, або з метою закріплення майна за філіями, представництвами й іншими відособленими підрозділами для виконання покладених на них завдань. |
|                          | Виведення інвестиції, раніше внесеної в Україну іноземним підприємством.   |
| Лізингова                | Товари, що поставляються як лізингові платежі по договорах бартерних і компенсаційних форм лізингу.  |
|                          | Об'єкти міжнародного лізингу (оренди) при їх зворотному вивезенні після випуску у вільний обіг.  |
|                          | Об'єкти міжнародного лізингу, що українськими лізингодавцями вивозяться за межі митної території України по відповідних договорах.   |
| Переробки                | Продукти переробки, виготовлені на митній території України із сировини (видаткових товарів, об'єктів переробки), і вивозяться з України.  |
|                          | Сировина (видаткові товари, об'єкти переробки), що вивозяться з України з метою проведення взаєморозрахунків за проведені операції, пов'язані з переробкою товарів.  |
|                          | Залишки, що вивозяться з України, переробки, які повертаються іноземному контрагентові і отримані в результаті здійснення операції, пов'язаної з переробкою товарів на митній території України.             |
| Некомерційна             | Товари, що вивозяться на безоплатній основі.   |
|                          | Рекламна продукція.  |
|                          | Товари, що вивозяться як гуманітарна допомога.   |
|                          | Представницькі і рекламні товари, що витрачаються в процесі виставки (ярмарку) із презентаційною і рекламною метою.  |

## 8.2. ОСОБЛИВОСТІ ПЕРЕБУВАННЯ ТОВАРІВ ПІД МИТНИМ РЕЖИМОМ ЕКСПОРТУ В ЗАЛЕЖНОСТІ ВІД ВИДУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ УГОДИ

**Застосування митного режиму експорту при вивезенні товарів на підставі зовнішньоекономічних договорів (контрактів) купівлі-продажу**

На підставі договору (контракту) купівлі-продажу, український продавець (резидент) зобов'язується поставити іноземному покупцеві товари, надати документи, що стосуються цих товарів, а також передати право

власності на товари відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту). Іноземний покупець, у свою чергу, зобов'язаний оплатити вартість товарів і прийняти їх постачання відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту).

Під час вивезення товарів за межі митної території України на підставі зовнішньоекономічних договорів купівлі-продажу застосовується митний режим експорту. Процедура переміщення товарів і вивезення їх з України проілюстрована на рис. 8.1.

В усіх випадках перебування товарів під митним режимом експорту необхідно представити митному органу документи, що засвідчують підстави й умови вивезення товарів за межі митної території України. Йдеться про стандартний пакет документів, в який входять:

- зовнішньоекономічний договір (контракт), на підставі якого здійснюється зовнішньоекономічна операція;
- вантажна митна декларація, заповнена в режимі експорту (тип ЕК10);



Рис. 8.1. Процедура перебування товарів під митним режимом експорту та вивезення їх з України

- товаротранспортні і товаросупроводжувальні документи (накладні, інвойси (рахунки-фактури, рахунки-проформи), пакувальні аркуші, специфікації тощо);
- дозвільні документи уповноважених державних органів, інші документи, необхідні для оформлення вантажної митної декларації.

У процесі реалізації експортних угод товар може відвантажуватися за межі території України як підприємством — стороною зовнішньоекономічного договору (контракту), так і уповноваженим ним іншим підприємством. У другому випадку, у зовнішньоекономічному договорі (контракті) має бути відповідне застереження про підприємство, яке фактично здійснює відвантаження товарів.

Незважаючи на те, що експорт товарів може здійснюватися і **без вивезення товарів**, законодавством України не передбачено митне оформлення товарів, що продаються іноземним контрагентам, але фактично не перетинають митного кордону України. Якщо ж іноземний суб'єкт господарської діяльності все-таки проводить операції з товарами українського походження на території України без вивезення цих товарів за її межі, то в даному випадку необхідно керуватися Законом України «Про операції з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах» (у частині розпорядження готовою продукцією, залишками сировини тощо) або ж постановою Кабінету Міністрів України від 30.07.96 р. №853 (у випадках закупівлі або одержання українських товарів для проведення дальших господарських операцій на території України без вивезення товарів).

Для одержання права на застосування, відповідно зі ст. 6 Закону України від 03.04.97 р. №168/97-ВР «Про податок на додану вартість», нульової ставки податку на додану вартість, при вивезенні товарів за межі митної території України, необхідно передбачити наявність примірника вантажної митної декларації, завіреного митним органом у порядку, передбаченому постановою Кабінету Міністрів України від 01.03.2002 р. №243 «Про удосконалення механізму відшкодування бюджетної заборгованості з податку на додану вартість по операціях експорту продукції» і спільним наказом Держмитслужби України і Державної податкової адміністрації України від 21.03.2002 р. №163/121 «Про затвердження Порядку підтвердження зведень про фактичне вивезення товарів за межі митної території України».

Ця процедура передбачає:

- передачу митному органу оформленої заяви про надання підтвердження про фактичне вивезення товарів за межі митної території України. До заяви необхідно додати **оригінал** п'ятого основного листа вантажної митної декларації («примірника для декларанта»);

- розгляд митним органом заяви протягом п'яти робочих днів із дня реєстрації заяви;
- за відсутності зауважень видачу заявникові завіреного п'ятого основного листа вантажної митної декларації («примірника для декларанта») із записом «Задекларовані у вантажній митній декларації товари вивезені за межі митної території України в повному обсязі» і вказівкою дати фактичного вивезення. Запис має бути завірений підписом уповноваженої особи митного органу і скріплений гербовою печаткою митного органу.

Перед розміщенням товарів під митний режим експорту товари можуть перебувати і під іншими митними режимами, наприклад, під режимом тимчасового вивезення. У випадках продажу останніх, до закінчення терміну зворотного ввезення товари містяться під митний режим експорту (при цьому в момент митного оформлення експорту товари фізично перебувають за межами митної території України і фактично другий раз не перетинають митний кордон), або ж товари можуть перебувати на митному ліцензійному складі (наприклад, для консолідації декількох партій товарів, призначених для експорту) тощо.

### **Застосування митного режиму експорту при вивезенні товарів на підставі бартерних (товарообмінних) договорів**

На підставі бартерного (товарообмінного) договору, український продавець зобов'язується поставити іноземному продавцеві експортну частину товарів, надати документи, що стосуються цих товарів, а також передати право власності на товари відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту). Іноземний покупець, у свою чергу, зобов'язаний прийняти поставку відповідно до умов зовнішньоекономічного договору (контракту) і поставити імпорتنу частину товарів.

Процедура митного оформлення товарів, що вивозяться на підставі бартерних (товарообмінних) договорів, практично нічим не відрізняється від процедури оформлення звичайного експорту товарів, і ці товари також містяться під митний режим експорту. Але, якщо експортна частина товарів з бартерного (товарообмінного) зовнішньоекономічного договору (контракту) була оформлена раніше (тобто перше постачання товарів здійснило українське підприємство), то відповідно до Закону України від 23.12.98 р. №351–XIV «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій в області зовнішньоекономічної діяльності», імпортна частина товарів за таким договором (контрактом) підлягає ввезенню на митну територію України в терміни, зазначені в договорі (контракті), але не пізніше 90 календарних днів з моменту митного оформлення вантажної митної декларації на експорт

товарів (виняток складають високоліквідні товари, термін ввезення яких в Україну не має перевищувати 60 календарних днів із дня оформлення вивізної вантажної митної декларації).

### **Застосування митного режиму експорту при реалізації інвестиційних угод**

На підставі інвестиційних угод (стосовно товарних переміщень) з України може вивозитись і відповідно міститись під митний режим експорту майно з метою внесення в статутний фонд підприємства, створеного за кордоном, або закріплення за філіями, представництвами та іншими відособленими підрозділами для виконання покладених на них завдань.

Наказом Президента України від 13.09.95 р. №839/95 «Про інвестування майнових цінностей резидентами за межами України» встановлено, що додатковою підставою для розміщення майна українського підприємства під митний режим експорту є представлення митному органу *індивідуальної ліцензії Мінекономіки України*, оформленої в порядку, встановленому постановою Кабінету Міністрів України від 19.02.96 р. №229 «Про затвердження Положення про порядок видачі індивідуальних ліцензій на проведення резидентами майнових інвестицій за межами України і Положення про порядок контролю і звітності щодо використання майнових цінностей, які інвестуються за межі України». Якщо надалі майнові цінності перебувають за межами України (як власність українського підприємства) і будуть продані іноземному контрагенту, то набирає чинності законодавство України про валютне регулювання, що передбачає повернення валютного виторгу у встановлений законодавством термін.

Наказом Президента України за №839 забороняється інвестування за кордон товарів, що вивозяться у вигляді сировини, комплектуючих і запасних частин, товарів народного споживання, а також віднесених до високоліквідних, експорт яких пов'язаний з ліцензуванням, квотуванням або застосуванням спеціального режиму.

При реалізації інвестиційних угод — *виведення іноземної інвестиції, раніше внесеної в Україну іноземним підприємством*, наприклад, при ліквідації підприємства з іноземними інвестиціями або при завершенні терміну дії договорів про спільну інвестиційну діяльність, митне оформлення здійснюється з дозволу Держмитслужби України при представленні митному органу таких документів:

- статуту зі змінами, що відображають виведення (у повному обсязі або частково) інвестицій зі статутного фонду підприємства з іноземними інвестиціями;

- протоколу зборів засновників підприємства про виведення (цілком або частково) майна зі статутного фонду;
- інформаційного повідомлення про внесення іноземної інвестиції з оцінкою органу державної адміністрації про виведення (цілком або частково) інвестиції;
- вантажної митної декларації, оформленої в митному режимі експорту (на безоплатній основі);
- інших установлених документів.

**Застосування митного режиму експорту  
при вивезенні товарів на підставі лізингових угод**

Відповідно до порядку митного оформлення об'єктів лізингу (оренди), переміщуваних через митний кордон України, який затверджено наказом Держмитслужби України від 16.02.2000 р. №83, передбачено, що митне оформлення об'єктів міжнародного лізингу здійснюється на підставі вантажної митної декларації, оформленої в митному режимі експорту. Також під митний режим експорту підпадають:

- товари, які вивозяться з України, що поставляються як лізингові платежі по договорах компенсаційної форми лізингу;
- об'єкти міжнародного лізингу (оренди) при їх зворотному вивезенні (після випуску у вільний обіг). Оформляються у митних органах як звичайний експорт товарів, але вже без застосування заходів нетарифного регулювання.

Таким чином, митне оформлення вивезення товарів за межі митної території України при реалізації лізингових угод здійснюється аналогічно оформленню експорту товарів — на загальних підставах, а необхідність застосування митного режиму експорту для українського підприємства може виникнути щодо:

- об'єктів міжнародного лізингу, що українськими лізингодавцями вивозяться за межі митної території України по відповідних договорах;
- об'єктів міжнародного лізингу при їх зворотному вивезенні після випуску у вільний обіг (без застосування заходів нетарифного регулювання);
- товарів, що поставляються як лізингові платежі по договорах бартерної і компенсаційної форм лізингу.

**Застосування митного режиму експорту при здійсненні деяких операцій, пов'язаних з переробкою товарів (сировини)**

Необхідність розміщення товарів під митний режим експорту може виникнути у процесі реалізації зовнішньоекономічних угод, пов'язаних

з переробкою товарів, їх обробкою (монтажем, зборкою, монтуванням і налагодженням, з метою одержання інших товарів), ремонтом, у тому числі поновленням і регулюванням.

Залежно від того, яким чином контрагенти зовнішньоекономічної угоди передбачили варіанти розпорядження товарами, переміщуваними через кордон з метою переробки, розміщення під митний режим експорту може виникнути щодо:

- продуктів переробки, виготовлених на митній території України із сировини (видаткових товарів, об'єктів переробки) і вивезених з України;
- сировини (видаткових товарів, об'єктів переробки), що вивозиться з України з метою проведення взаєморозрахунків за проведені операції, пов'язані з переробкою товарів;
- залишків переробки, які вивозяться з України, що повертаються іноземному контрагентові та отриманих у результаті здійснення операції, пов'язаної з переробкою товарів на митній території України.

Для визначення митного режиму, під яким мають міститися такі об'єкти контролю, необхідно мати на увазі, хто є власником відповідного об'єкта контролю. В зовнішньоекономічних договорах (контрактах), пов'язаних з переробкою товарів, необхідно акцентувати увагу на розділах, що обумовлюють конкретні обов'язки контрагентів угоди, варіант взаєморозрахунків (грошова оплата, частина сировини, продукти переробки або передбачена законодавством інша форма взаєморозрахунків) за виготовлення продуктів переробки, умови повернення власникові продуктів переробки або виторгу за її реалізацію тощо.

### **Застосування митного режиму експорту до товарів, що вивозяться при проведенні некомерційних операцій**

В Україні створено сприятливі умови для реалізації заявлених у Законі України від 22.10.99 р. №1192–XIV «Про гуманітарну допомогу» гуманних принципів нашої країни щодо допомоги іншим державам у випадку виникнення на їх території стихійних лих, епідемій, воєнних дій тощо. Відповідно до законодавства, гуманітарна допомога, надана Україною при вивезенні за межі митної території країни, **звільняється від сплати вивізної мита і митних зборів**, а на підставі рішення Президента України і Верховної Ради про надання гуманітарної допомоги, держава має забезпечувати донорам України **повернення суми податку на додану вартість**.

Статус товарів, переміщуваних на безоплатній основі, підтверджується зовнішньоекономічним договором (контрактом), у якому обумовлюється конкретна мета постачання товарів. Для митного оформлення вивезення



товарів застосовується вантажна митна декларація, заповнена в митному режимі експорту. При її заповненні указуються відповідний код характеру угоди (графа 24) і особливість переміщення конкретного товару (третя позиція графи 37). Один з обов'язкових супровідних документів — рахунок-проформа з застереженням: «Вартість зазначена тільки для цілей митного оформлення (для митних процедур)».

### **8.3. СИНТЕТИЧНИЙ ТА АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ**

Основним завданням обліку експортних операцій є:

- формування достовірності інформації про реалізацію експортних товарів;
- своєчасне виявлення та правильне визначення фінансового результату від експорту;
- формування достовірності інформації про стан розрахунків з іноземними покупцями та посередниками;
- формування достовірності інформації про курсові різниці.

Після переходу права власності від продавця до покупця в бухгалтерському обліку дохід від реалізації відображається за дебетом рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» і кредиту рахунку 70 «Доходи від реалізації» з використанням відповідних субрахунків.

Після цієї операції можливе відображення витрат з експортних операцій, а саме списання реалізованих на експорт товарів за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» і кредиту рахунків 28 «Товари» або 26 «Готова продукція» за обліковою вартістю.

В процесі реалізації експортної продукції у підприємства виникають комерційні витрати, зокрема такі, як витрати на підготовку товарів до відвантаження, їх перевезення всередині країни та за кордоном, вантажно-розвантажувальні роботи, страхування та зберігання вантажів у дорозі, оплата зборів за митне оформлення вантажів тощо. Такі витрати накопичуються на транзитному рахунку 93 «Витрати на збут» з дальшим перенесенням до складу фінансових результатів.

Підставою для обліку експортних товарів та їх руху є оформлені відповідним чином товаросупровідні, транспортні, експедиторські, страхові, складські, розрахункові, митні, претензійно-арбітражні, а також банківські документи.

Визначним принципом облікової політики підприємства, що формує момент реалізації, виступає дата пред'явлення зазначених вище документів

покупцеві або пред'явлення їх до уповноваженого банку, отримання грошових коштів, надання покупцем векселя, комерційного кредиту або іншого документа, який гарантує оплату.

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

Датою відвантаження (навантаження на борт, відправки або прийняття до перевезення) вважається дата видачі транспортного документа. У випадку видачі декількох транспортних документів (від різних дат або різних портів відвантаження) датою відвантаження визначається дата останнього транспортного документа.

Реалізація експортної продукції і експортних товарів відображається за контрактною вартістю відповідно до базисних умов поставки. При визначенні контрактної вартості враховуються облікова вартість і базисні умови поставки. ПДВ і акцизний збір по експортних товарах в контрактні ціни не включаються. Додатковими елементами контрактної вартості експортної продукції і експортних товарів є мито, митні збори і транспортні витрати залежно від базисних умов поставки.

Одночасно з реалізацією в бухгалтерському обліку відображається списання первісної вартості реалізованих експортних товарів (собівартості експортної продукції) і накладних витрат, пов'язаних з цією операцією (мито, митний збір, транспортні витрати тощо).

Експортуючи товар продавець, який згідно зовнішньоекономічному договору називається експортером, виступає як платник податків.

Об'єктом оподаткування при цьому є вивезення товарів за межі митної території України і надання послуг для їх використання (застосування) за межами України.

***Базою оподаткування ПДВ при експорті товарів (робіт, послуг) є договірні (контрактні) вартість, визначена за вільними або регульованими цінами.***

ПДВ щодо операції з експорту нараховується за нульовою ставкою, тобто у підприємства виникає податкове зобов'язання в сумі, яка дорівнює нулю, а це означає виникнення податкового кредиту.

При реалізації товарів на експорт ПДВ, що сплачений чи підлягає сплаті постачальником, підлягає відшкодуванню з бюджету.

Платник податку, що здійснює операції з вивезення (пересилання) товарів (робіт, послуг) за межі митної території України (експорт) і подає

розрахунок експортного відшкодування за результатами податкового місяця, має право на отримання такого відшкодування протягом 30 календарних днів з дня подання такого розрахунку.

До зазначеного розрахунку слід додати такі документи:

- митну декларацію, яка підтверджує факт вивезення товарів за межі митної території України;
- копії платіжних доручень, засвідчених банком, про перерахування платником банку коштів на користь іншого платника податку в оплату придбаних товарів з урахуванням податків, включених у ціну такого придбання;
- ввізну митну декларацію, що підтверджує факт митного оформлення товарів при вивезенні товарів, попередньо імпортованих таким платником податку.

Моментом виникнення права на податковий кредит є дата списання коштів з банківського рахунку на користь постачальника в оплату товарів.

Право на бюджетне відшкодування може виникнути у платника податків тільки в тому випадку, якщо у звітному періоді загальна сума податкового кредиту перевищує суму податкових зобов'язань.

Згідно Закону України №794/97-ВР від 30.12.97 р. «Про внесення змін у деякі Закони України з питань оподаткування», внесені зміни до пп. 11.11 Ст. 11 Закону «Про ПДВ», згідно якому з 27.01.98 р. при придбанні товарів для реалізації на експорт ПДВ нараховується в загальному порядку, тобто немає необхідності обов'язкового надходження коштів від покупця — нерезидента для відображення права на бюджетне відшкодування вимоги ДПП, представлення копії ВМД, що свідчить про здійснення експорту товару.

Якщо експортуються товари, які звільнені від ПДВ, то застосування нульової ставки не дозволяється, тому суми податкового кредиту не буде, і ПДВ, сплачені постачальникам сировини, використаного для виробництва пільгової продукції, включається до складу валових витрат, відповідно до пп. 5.3.3 статті 5 Закону «Про оподаткування прибутку підприємства».

На товари, що відвантажені на експорт, а також послуги, зроблені нерезидентом, оформляється податкова накладна, обидва екземпляри якої зберігаються платником податків.

Крім того, платник податків веде окремий облік операцій з продажу товарів (робіт, послуг) на експорт (реєстр податкових накладних).

По експортних поставках відбувається сплата митного збору, мита, а з окремих видів експорту сплачується акцизний збір.

З підакцизних товарів, що імпортуються за інвалюту, акцизний збір не нараховується і не сплачується.

Відповідно до п.п. 3.2.8 пункту 3.2 статті 3 Закону України «Про податок на додану вартість» операції з передачі основних фондів як внесок до статутного фонду юридичної особи для формування його цілісного майнового комплексу в обмін на емітовані ним корпоративні права, в тому числі під час ввезення основних фондів на митну територію України (крім підакцизних товарів) або їх вивезення за межі митної території України є об'єктом оподаткування ПДВ і оподатковуються на загальних підставах.

Режим звільнення від ПДВ, відповідно і нульова ставка податку, можуть застосовуватися підприємствами і організаціями, громадськими організаціями інвалідів, майно яких є їх власністю, до товарів (крім підакцизних товарів і товарів груп 1–24 УКТ ЗЕД) і послуг (крім ігрового і лотерейного бізнесу), які безпосередньо виробляються цими підприємствами.

Правила оподаткування товарів, що вивозяться у митному режимі експорту, поширюються на супутні їм послуги. Згідно з п. 1.14 Закону про ПДВ, це послуги, вартість яких включається до норм митного законодавства до митної вартості товарів, що експортуються.

Вартість супутніх послуг відображається у ВМД, а за певних умов, додатково, і в Декларації митної вартості товарів та підтверджується угодою (договором, контрактом) про перевезення, транспортними та страховими документами; рахунком про сплату наданих транспортно-експедиційних послуг або офіційно завіреною керівником і головним бухгалтером підприємства калькуляцією транспортних витрат, у разі коли транспортні витрати не були включені до рахунку-фактури (інвойсу), пакувальними листами; ліцензією на вивезення товарів.

Вартість послуг не оподатковується взагалі, або за ставкою 20%, це залежить від місця, де послуги надаються. Визначення «місця поставки послуг», залежно від їх видів, міститься у п. 6.5. Закону про ПДВ.

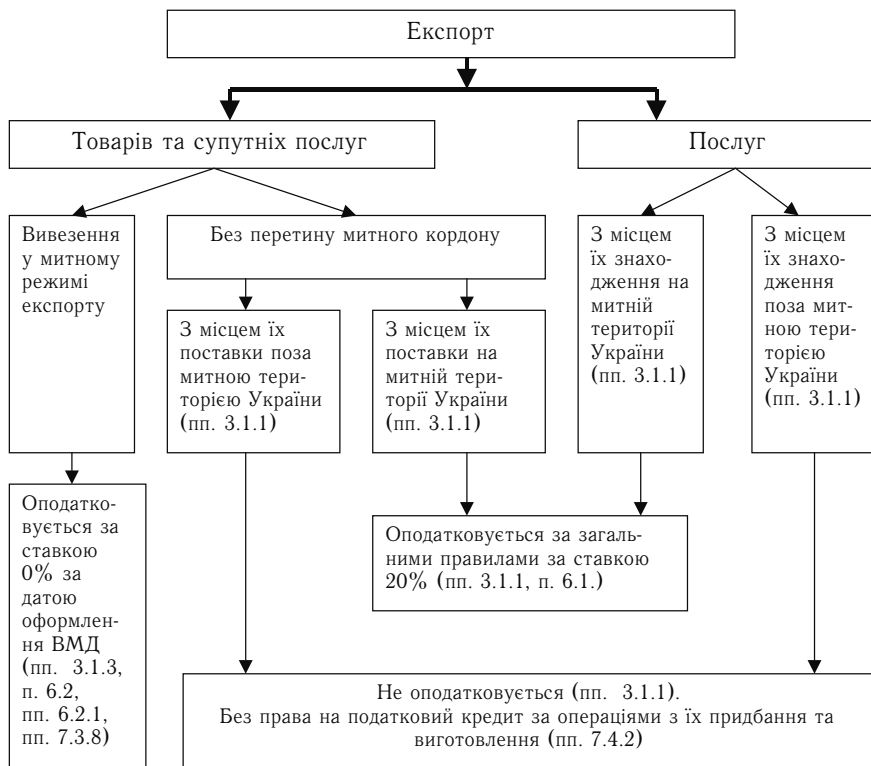
Місцем поставки нерезиденту консультаційних послуг, послуг з монтажу обладнання, яке експортується, маркетингових та інших послуг, вважається місце реєстрації покупця (тобто нерезидента).

Якщо місце поставки послуг є місце, де особа, яка надає ці послуги, зареєстрована платником ПДВ, тобто митна територія України, то операція оподатковується за ставкою 20%.

Якщо послуги надаються за межами України, то вони не підлягають обкладенню ПДВ взагалі, а також на території України, але в іноземному посольстві або консульстві.

***Експорт послуг не оподатковується за ставкою 0%: він може оподатковуватись за ставкою 20% або не оподатковуватись взагалі (підпункт 6.2.2 Закону про ПДВ).***

На рис. 8.2 наведена схема оподаткування експортних зовнішньоекономічних операцій.



*Рис. 8.2. Порядок оподаткування експортних зовнішньоекономічних операцій.*

### **ПРИКЛАД 1**

21.09 п. р. ВАТ «ІНЛАЙН» придбало у вітчизняного постачальника ВАТ «СПОКУСА» тканини для дальшої їх реалізації на експорт на суму 420000 грн. (в т. ч. ПДВ).

29.09 п. р. згідно укладеному договору з французькою фірмою ВАТ «Інлайн» здійснило відвантаження тканин французькій фірмі. Для доставки

товару підприємство застрахувало у страховій компанії «АБСОЛЮТ» товарну продукцію на суму 100000\$, за послуги якої сплатило 20000 грн. (без ПДВ).

Також для доставки товару підприємство звернулося за послугами до транспортної організації «РЕВО», які коштували 7200 грн. (без ПДВ).

При перетині митного кордону України були здійснені такі митні витрати:

- мито – 4% митної вартості;
- митні збори 0,2% від митної вартості.

2.10 п. р., згідно укладеному договору з французькою фірмою, на валютний рахунок ВАТ «ІНЛАЙН» була зарахована іноземна валюта у сумі 100000\$.

| Дата  | Курс НБУ, грн. / \$ |
|-------|---------------------|
| 29.09 | 5,0                 |
| 31.09 | 5,1                 |
| 2.10  | 5,2                 |

### **Курси НБУ на дати здійснення операцій**

#### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- визначити фінансовий результат від здійснення експорту товару.

#### **Рішення**

Згідно з умовами завдання, ми розглядаємо такий вид зовнішньоекономічної операції як експорт товарів.

Для здійснення цієї процедури між макіївським підприємством та французькою фірмою складається контракт, де обумовлюються основні аспекти здійснення експорту.

Для того, щоб правильно розрахувати суму, яку необхідно буде заплатити покупцю – нерезиденту, необхідно проаналізувати умови «Incoterms 2000», які вибрані для здійснення процедури експорту та формування митної вартості при здійсненні операції.

### **ДОГОВІР №5**

м. Макіївка

«28» вересня 2005 р.

Фірма «ROVICE», м. Париж, Франція, яка далі буде називатися «ПОКУ-ПЕЦЬ», представлена в особі директора Горіна О.Л., що діє на основі Статуту, з одного боку, та

## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

Відкрите акціонерне товариство «ІНЛАЙН», яке надалі буде називатися «ПОСТАЧАЛЬНИК», представлений в особі директора Шаріна О.І., що діє на основі Статуту, з другого боку, склали цей договір про таке:

### **1. ПРЕДМЕТ КОНТРАКТУ**

1.1. «ПОСТАЧАЛЬНИК» зобов'язується поставити на умовах цього Договору, а «ПОКУПЕЦЬ» прийняти та оплатити «Товар» у номенклатурі та по цінах згідно до специфікації, яка є невід'ємною частиною цього Договору.

### **2. КІЛЬКІСТЬ ТА ЯКІСТЬ ТОВАРУ**

2.1. Номенклатура, кількість, якість «Товару», терміни поставки зазначаються специфікаціями.

2.2. Загальний обсяг поставки:

- льон — 5600 метрів;
- трикотаж — 1000 метрів;
- шовк — 200 метрів.

Можливо збільшення обсягу поставки.

### **3. БАЗИС ПОСТАВКИ ТА ЦІНА**

3.1. Ціна на «Товар», який поставляється згідно цього Договору вказана в специфікаціях. Валюта ціни та платежу — долар США.

3.2. Ціна на «Товар» розуміється на умовах DAF — кордон України «Incoterms 2000».

3.3. Поставка «Товару» проводиться автомобільним транспортом на умовах DAF — кордон України «Incoterms 2000».

3.4. Право власності на «Товар», а також ризик випадкової гибелі або випадкового ушкодження переходить з «Постачальника» на «Покупця» на умовах DAF — кордон України «Incoterms 2000».

### **4. ПОРЯДОК РОЗРАХУНКІВ**

4.1. Оплата з цього Договору буде здійснюватися «Покупцем» банківським переказом у доларах США на рахунок «Постачальника» по реквізитах, вказаних у пункті 13 цього Договору.

4.2. Загальна вартість Договору складає

100000 дол. США

1

4.3. Оплата товару здійснюється протягом 40 днів з дати отримання товару.

4.4. Всі витрати з обслуговування цього Договору банком Покупця несе Покупець, а банком Постачальника — Постачальник.

### **5. УМОВИ СДАЧІ ТОВАРУ**

5.1. «Товар» враховується переданим «Постачальником» та прийнятим «Покупцем»:

– з кількості — згідно кількості місць та метражу, вказаному у супровідних документах вантажовідправника;

– з якості — згідно якості, вказаної в сертифікаті якості фірми-виробника.

5.2. До партії відвантаженого «Товару» докладаються такі документи:

– рахунок фактура (інвойс);

– сертифікат якості «Товару».

5.3. У випадку невідповідності кількості, вказаної у супровідних документах, фактичної кількості, Постачальник зобов'язаний призупинити прийом товару та протягом доби сповістити Продавцю про нестачу. Участь представника Постачальника та представника Торгівельно-Промислової палати вантажоотримувача обов'язкові. У випадку неявки представника Постачальника протягом 3-х днів, прийом здійснюється самостійно, з обов'язковим оформленням акта.

## 6. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ СТОРІН

6.1. «ПОСТАЧАЛЬНИК» зобов'язується:

– відвантажити «Товар» на умовах цього Договору;

– нести всі витрати, пов'язані з оплатою митних платежів, мита, зборів при вивезенні товарів;

– оформити та передати «ПОКУПЦЮ» всю товаросупровідну документацію;

– не пізніше 5 (п'яти) банківських днів до припущеної дати відвантаження повідомити «ПОКУПЦЯ» про готовність «Товару» до відвантаження.

6.2. «ПОКУПЕЦЬ» зобов'язується:

– своєчасно оплатити «Товар»;

– забезпечити перевіз «Товару» від кордону України до вантажоотримувача, а також за свій рахунок скласти договір перевезу «Товару» та нести витрати з транспортування товару від кордону України до вантажоотримувача;

– нести всі витрати з оплати митних формальностей, а також з оплати мита, податків та інших офіційних зборів, які сплачуються при ввозі; забезпечити прийняття «Товару».

## 7. ПАКУВАННЯ ТА МАРКУВАННЯ

7.1. «Товар» у вигляді рулонів з метражем 150 метрів, запакованих у пакети. Кожний пакет маркований відповідно вимогам до поставки товару на експорт.

## 8. ГАРАНТІЇ ЯКОСТІ ТОВАРУ

8.1. Постачальник гарантує, що якість сировини згідно цього Договору буде повністю відповідати потребам, встановленим у специфікації до цього Договору.

8.2. При виявленні Покупцем протягом 15 (п'ятнадцяти) календарних днів після прийому недоліків щодо поставленого «Товару», Покупець по факсимільному зв'язку повідомляє про це Постачальника та за необхідності сторони визначають час та місце проведення експертизи для отримання кваліфікаційного висновку.



## ***Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України***

Участь представника Торгівельно-Промислової палати країни вантажоотримувача та представника Постачальника обов'язкова.

8.3. Постачальник направляє свого представника для здійснення контролю за проведенням експертизи.

8.4. Результати експертизи є основою для прийняття відповідних рішень, які стосуються дальшого виконання цього Договору.

### **9. САНКЦІЇ ТА РЕКЛАМАЦІЇ**

9.1. За невиконання обов'язків згідно цього Договору, сторони несуть майнову відповідальність.

9.2. За прострочу поставки «Товару» проти строків, передбачених цим Договором, Постачальник сплачує Покупцю неустойку в розмірі 0,02% від вартості не поставленого «Товару» за кожен день прострочки.

9.3. За прострочку сплати товару проти строків, передбачених цим Договором, Покупець сплачує Постачальнику неустойку в розмірі 0,3% від вартості не оплаченого товару за кожен день.

9.4. Сплата штрафних санкцій не звільняє сторони від виконання своїх договірних обов'язків.

### **10. АРБІТРАЖ**

10.1. Всі суперечки, розбіжності та вимоги, які виникають згідно цього Договору, або в зв'язку з ним, будуть вирішуватися шляхом переговорів. У випадку, якщо розбіжності не будуть вирішені шляхом переговорів, вони повинні бути винесені на розгляд Зовнішньоторговельної Арбітражної Комісії при Торгівельно-Промисловій палаті України (м. Київ).

10.2. Суперечки, які виникли у зв'язку з цим Договором, будуть вирішуватися відповідно чинному законодавству України. Мова судовиробництва — українська.

### **11. ФОРС-МАЖОР**

11.1. Сторони звільняються від відповідальності за часткове або повне невиконання обов'язків з цього договору, якщо докажуть, що воно являє собою наслідок обставин непереборної сили, а саме: стихійних подій, воєнних подій, блокади, видання державними органами актів заборони експорту або імпорту та ін., що перешкоджає одній із сторін повністю або частково виконувати свої обов'язки, термін виконання обов'язків по договору продовжується на період непереборної сили та ліквідації наслідків. Якщо подібні обставини (або їх наслідки) будуть тривати більше 3-х місяців, то будь-яка сторона може відмовитися від виконання цього договору без відшкодування збитків.

11.2. Термін виконання обов'язків у випадку настання обставин непереборної сили стосується часу, протягом якого діють дані обставини.

11.3. Якщо вказані обставини будуть продовжуватися більше трьох місяців, то кожна сторона має право відмовитися від подальшого виконання обов'язків по договору і в такому випадку жодна зі сторін не може вимагати від другої сторони відшкодування збитків.

11.4. Сторона, яка не може виконати обов'язки згідно з договором, повинна сповістити про це іншу сторону про настання чи зупинення дій обставин, які перешкоджають виконанню обов'язків.

## 12. ІНШІ УМОВИ

12.1. Цей Договір вступає в силу з моменту його підписання обома сторонами та діє до 31 березня 2005 року.

12.2. Сторони приймають заходи, які забезпечать збереження в таємниці всієї переписки та інформації, пов'язаної з виконанням цього Договору.

12.3. Вся переписка згідно цього Договору буде проводитися сторонами українською мовою.

12.4. З моменту підписання цього Договору всі попередні переговори та переписка, пов'язані з його закінченням, перестають набувати сили.

12.5. Будь-якого роду зміни та доповнення до цього Договору будуть дійсні лише в тому випадку, якщо вони здійснені в письмений формі, підписані уповноваженими представниками обох сторін.

12.6. Договір та інші документи до нього, отримані по факсимільному зв'язку, мають однакову юридичну силу до отримання оригінальних документів.

12.7. Цей Договір підписаний у двох екземплярах, по одному для кожної сторони, обидва екземпляри мають однакову силу.

## 13. АДРЕСИ, БАНКІВСЬКІ РЕКВІЗИТИ СТОРІН

***Фактурна вартість товару***

***Ціна товарів, фактично сплачена чи яка підлягає сплаті, або яка компенсується зустрічними постачаннями товарів, робіт, послуг, результатів інтелектуальної діяльності відповідно до умов договору на відшкодувальній основі, є фактурною вартістю товарів, переміщуваних через митний кордон України, що вказується в графах 22, 42 ВМД.***







**Страхова компанія «АБСОЛЮТ»**

Договір

**автотранспортного страхування вантажів**

м. Макіївка

« 26 » вересня 2005 р.

Закрите акціонерне товариство «Страхова компанія Макіївка-АБСОЛЮТ»,  
іменоване надалі «Страховик»,

в особі Петренка Антона Сергійовича,  
що діє на підставі генерального директора  
і ліцензії №2372Д від 01.12.1999, з одного боку,

<sup>i</sup>  
ВАТ «ІНЛАЙН», м. Макіївка,  
іменоване надалі «Страхувальник»,

в особі директора Шаріна Олександра Івановича,  
що діє на підставі Статуту, з іншого боку,  
уклали даний договір про нижченаведене:

1. Даний договір укладений відповідно до договору про загальні умови автотранспортного страхування вантажів №24 від 26.09.2005 р.
2. Даний договір укладений на підставі зведень, зазначених у заяві Страхувальника і представлених Страхувальником документів, перелік яких зазначений у заяві Страхувальника.
3. За даним договором застрахований наступний вантаж, перевезений автомобільним транспортом:

|   |   |
|---|---|
| Найменування вантажу  | Тканини (льон, трикотаж, шовк)                    |
| Власник вантажу   | Шарін О.І., директор ВАТ «ІНЛАЙН»                 |
| Упакування, опломбування  | Рулони метражем по 150 метрів                     |
| Кількість місць   | 10  |
| Маса вантажу (нетто/брутто)                                       | 2900 кг / 2900 кг                                 |
| Номер накладної   | 12  |
| Найменування перевізника  | АТП «РЕВО», м. Макіївка                           |
| Найменування експедитора  | АТП «РЕВО», м. Макіївка                           |
| Охорона / супровід  | -   |
| Особи, що супроводжують застрахований вантаж (із указівкою посад) | Єрьомін В.Г., менеджер<br>Андріїв О.С., фінансист |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

|   |   |
|---|---|
| Транспортний засіб, використовуваний для перевезення застрахованого вантажу (марка, держ. номер, приналежність, водій)  | VOLVO-M140 5613, грузова Пашко Р.М.             |
| Пункт відвантаження   | м. Макіївка                                     |
| Пункт призначення   | Ровайс евагору стрит Франція Париж              |
| Маршрут перевезення застрахованого вантажу з указівкою місць зупинок транспортного засобу, яким здійснюється перевезення застрахованого вантажу (у т. ч. пункти перевантаження) | м. Макіївка, Ровайс евагору стрит Франція Париж |
| Дата відправлення вантажу   | 29.09.2005 р.                                   |
| Дата закінчення перевезення (орієнтовно)  | 3.09.2005 р.                                    |
| Дійсна вартість вантажу   | 100000\$  |
| Додаткові зведення про перевезення застрахованого вантажу   | -   |

4. Даний договір укладений на користь ВАТ «ІНЛАЙН», м. Макіївка  
(*Страховальника / Користоотримувача*)

5. Даний договір укладений на випадок настання таких подій (страхових ризиків)

| Найменування ризику  | Страхова сума | Ліміт відповідальності | Тариф | Страхова премія |
|--|---------------|------------------------|-------|-----------------|
| «Усі ризики втрати або ушкодження вантажів»  | 500000 грн.   | 500000 грн.            | 2%    | 10000 грн.      |
| «Усі ризики втрати або ушкодження вантажів за винятком протиправних дій третіх осіб» | 500000 грн.   | 500000 грн.            | 1%    | 5000 грн.       |
| «Ризик втрати або ушкодження в період збереження»                                    | 500000 грн.   | 500000 грн.            | 1%    | 5000 грн.       |

Разом страхова премія за даним договором складає 20000 грн. 3

При укладанні даного договору Страховальникові



**ПРЕДОСТАВЛЕНА**



**НЕ ПРЕДОСТАВЛЕНА**

розстрочка по сплаті страхової премії.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

6. У випадку надання розстрочки частина страхової премії в розмірі 50% сплачується при укладанні даного договору, а частина, що залишилася, страхової премії сплачується не пізніше 31.09.2005 р. після вступу даного договору в силу.

7. \_\_\_\_\_ умовна \_\_\_\_\_ франшиза встановлюється в розмірі  
(указати вид франшизи: умовна, безумовна)

8. Умови збереження застрахованого вантажу (заповнюється при страхуванні по ризику «Ризик втрати або ушкодження в період збереження»):

|  |                                  |
|--|----------------------------------|
| Найменування зберігача                                   | ВАТ «ІНЛАЙН», м. Макіївка        |
| Власник приміщень (складу) для збереження                | Шарін О.І., директор             |
| Адреса приміщень (складу) для збереження                 | м. Макіївка, вул. Горська, 20-12 |
| Спосіб збереження  | Рулони у контейнерах             |
| Термін збереження  | 27.09.05 р. – 29.09.2005 р.      |
| Додаткові зведення про збереження застрахованого вантажу | -                                |

9. Даний договір укладений на термін до 3.10.2005 р.

10. Страхувальник зобов'язаний письмово повідомити Страховикові про відвантаження застрахованого вантажу не пізніше дня відвантаження застрахованого вантажу, з додатком таких документів:

- списку осіб, що супроводжують застрахований вантаж (із указівкою посад);
- маршруту перевезення застрахованого вантажу з указівкою місць зупинок транспортного засобу, яким здійснюється перевезення застрахованого вантажу;
- завіреної Страхувальником копії товарно-транспортної накладної;
- завіреної Страхувальником копії шляхового листа.

11. Додаткові умови страхування: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**Юридичні адреси і банківські реквізити сторін**

|  |  |
|--|--|
| <p><b>Страховальник:</b><br/><i>ВАТ «ІНЛАЙН»,<br/>м. Макіївка Донецької обл.</i></p> | <p><b>Страховик:</b><br/><i>ЗАТ «Страхова компанія<br/>Макіївка-АБСОЛЮТ»</i></p> |
|--|--|

**Підписи сторін**

|  |   |
|--|---|
| <p><i>Директор</i><br/>_____ <i>Шарін О.І.</i></p> | <p><i>Президент</i><br/>_____ <i>Цветков Ю.Д.</i></p> |
|--|---|

**М.П.**

**М.П.**



## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

|   |                               |                              |                        |  |
|---|-------------------------------|------------------------------|------------------------|--|
| УНІФІКОВАНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ<br>ДОКУМЕНТ (УАД) | 1. Тип декларації             | ЕК10                         | А.                     | Форма МД-2                                   |
| -----   |                               |                              |                        | 1-Р/Р 31000001470012                         |
| 1   2. Відправник/Експортер                     | N                             | -----                        |                        | МФО 224225                                   |
| ---   | 001917806105                  | 3. Додатковий                | 4. Відванта-           | 2-В/Р 31000001470012                         |
|   | ВАТ "ІНЛАЙН"                  | аркуш                        | жувальні               | АІВ УРАЇНИ м.Макіївка                        |
|   | м.Макіївка Донецької обл.     | 1   1                        | специфікації           | МФО 224225                                   |
|   |                               | -----+-----                  |                        |  |
|   |                               | 5. Всього                    | 6. Кількість           | 7. Довідковий номер                          |
|   |                               | найменувань                  | місць                  |  |
|   | Реєстр N0000-12/00001911 від  | товарів 1                    | 0                      | 70006/5/202098                               |
|   | -----                         |                              |                        |  |
| П   8. Одержувач/Імпортер                       | N                             | 9. Особа, відповідальна      |                        | N001917806105                                |
| Р   | Франція Париж                 | за фінансове врегулювання    | ВАТ "ІНЛАЙН"           |  |
| И   | Ровайс евагору стрит          | м.Макіївка Донецької області | 0000000-15/0000191796  |  |
| М   | офіс 205                      | -----                        |                        |  |
| І   | Ровайс                        | 10. Країна 1-го              | 11. Торгове-           | 12. Загальна                                 |
| Р   |                               | призначення                  | льна країна            | митна вартість                               |
| Н   | Реєстр N                      |                              |                        |  |
| И   | від                           |                              |                        |  |
|   | -----                         |                              |                        |  |
| К   14. Декларант/Представник                   | N                             | 15. Країна відправлення      | 15а. Код країни        | 17а. Код                                     |
|   | 001917806105                  | Україна                      | відправлення           | країни                                       |
| Д   | ВАТ "ІНЛАЙН"                  |                              |                        | призначення                                  |
| Л   | м.Макіївка Донецької обл.     |                              |                        | 250  |
| Я   |                               | -----                        |                        |  |
|   | Реєстр N 0000-12/00001911 від | 16. Країна походження        | 17. Країна призначення | Франція                                      |
| М   | -----                         |                              |                        |  |
| И   18. Транспортний                            | 19. Кон-                      | 20. Умови поставки           |                        |  |
| Т   | засіб відправлення            | 809                          | тейнер 0  09           | DAF-Макіївка 30                              |
| Н   | -----                         |                              |                        |  |
| И   21. Транспортний засіб                      |                               | 22. Валюта та загальна       | 23. Курс валюти        | 24. Харак-                                   |
| Ц   | на кордоні                    | фактурна вартість            |                        | тер угоди                                    |
| І   |                               | 840                          | 500000                 | 5.0  |
|   |                               | -----                        |                        | 21   |
|   |                               | -----                        |                        |  |
|   | 25. Вид                       | 26. Вид                      | 27. Місце              | 28. Фінансові та банківські відомості 1-     |
|   | транспорту                    | транспорту                   | заванта-               | 0- 09806448                                  |
|   | на кордоні                    | в межах                      | ження/роз-             | 2- ФІЛІЯ КБ"ПРИВАТБАНК" МАКІЇВСЬКЕ РУ        |
|   | країни                        | вантаження                   |                        | 3- 06115, М.МАКІЇВКА, ВУЛ. ВАСИЛЬКОВА, 14/16 |
|   | 30                            | 30                           | 70006                  | 4- в/р 26000166392001 МФО 312842             |
|   | -----                         | -----                        |                        |  |
| 1   29. Митниця на                              |                               | 30. Місце                    |                        |  |
|   | кордоні 70006                 | огляду                       |                        |  |
|   | Донецька м-ц                  | товару                       |                        |  |
|   | -----                         |                              |                        |  |

## Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова

|                                |   |  |   |  |                  |  |           |  |  |
|--------------------------------|---|--|---|--|------------------|--|-----------|--|--|
| 31.                            | Маркірування та кількість - номери                |  | 32. Товар N   |  | 33. Код товару   |  |           |  |  |
| Вантажні                       | контейнерів - опис товару                         |  | 1   |  | 5208310000       |  |           |  |  |
| місяця та                      |   |  | -----+-----   |  |                  |  |           |  |  |
| опис                           | тканина лен, бавовни 100%, поверх.цілісн.95г/кв.м |  | 34. Код країни  |  | 35. Вага бруutto |  | 36. Пре-  |  |  |
| товару                         | зелен кольору,полотн прешлетіння,арт.453,3200 м/п |  | походження  |  | (кг)             |  | ференція  |  |  |
|                                | тканина трикотаж, бав.90%, поверх.цілісн.80г/кв.м |  | 804   |  | 2900             |  | 00/00/00  |  |  |
|                                | чорн кольору,полотн прешлетіння,арт.462, 3200 м/п |  | -----+-----+-----                                       |  |                  |  |           |  |  |
|                                | тканина шовк,бавовни 20%, поверх.цілісн.85г/кв.м  |  | 37. Процедура   |  | 38. Вага нетто   |  | 39. Квота |  |  |
|                                | червон кольору,полотн прешлет,арт.286, 3200 м/п   |  | 100050  |  | (кг) 2900        |  |           |  |  |
|                                |   |  | -----+-----   |  |                  |  |           |  |  |
|                                | виробництва Луганська мануфактура                 |  | 40. Загальна декларація/попередній                      |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | документ  |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | -----+-----   |  |                  |  |           |  |  |
| 44. Дода-                      | 2 -2150 465103 28/09/05                           |  | 41. Додаткова   |  |                  |  |           |  |  |
| ткова ін-                      | 3 -3105 465 29/09/05                              |  | 42. Фактурна  |  |                  |  |           |  |  |
| формація/                      | 4 -4010 5 29/09/05                                |  | 43. одиниця виміру вартість товару                      |  |                  |  |           |  |  |
| подані                         |   |  | -----50000-----   |  |                  |  |           |  |  |
| документи                      |   |  | 45. Митна вартість                                      |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | ----527200-----   |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | 46. Статистична вартість527                             |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | -----+-----   |  |                  |  |           |  |  |
| 47. Нара-                      | Вид  Основа на- Став  Сума  СП                    |  | 48. Відстрочка платежів                                 |  |                  |  |           |  |  |
| хування                        | рахування  ка                                     |  | 49. Найменування складу                                 |  |                  |  |           |  |  |
| мита та                        | -----+-----+-----+-----                           |  |   |  |                  |  |           |  |  |
| митних                         | 010  527200  0,2% 1054,4  01                      |  | -----   |  |                  |  |           |  |  |
| зборів                         | 020  527200   4%  21088   01                      |  | В. Подробиці розрахунків                                |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | 010 - 1054,4 грн., 020 - 21088 грн.                     |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | -----+-----   |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | Р/Р 260317 в Макіїв.філіалі КБ "ПРИВАТБАНК" МФО 3352842 |  |                  |  |           |  |  |
|                                | Всього  |  | 22142,4    Всього: 22142,4 грн.                         |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | -----+-----   |  |                  |  |           |  |  |
|                                | 50. Довіритель                                    |  | Підпис  |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | С.  |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | -----   |  |                  |  |           |  |  |
| 51. Мит-                       | представлений                                     |  |   |  |                  |  |           |  |  |
| ниця                           | Місце і дата                                      |  |   |  |                  |  |           |  |  |
| країни                         |   |  | -----   |  |                  |  |           |  |  |
| транзиту                       |   |  |   |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | -----+-----   |  |                  |  |           |  |  |
| 52. Гарантія не дійсна для     |   |  | 53. Митниця в країні                                    |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | призначення   |  |                  |  |           |  |  |
|                                |   |  | -----+-----   |  |                  |  |           |  |  |
| D. Завершення митного контролю |   |  | 54. Місце і дата  |  |                  |  |           |  |  |

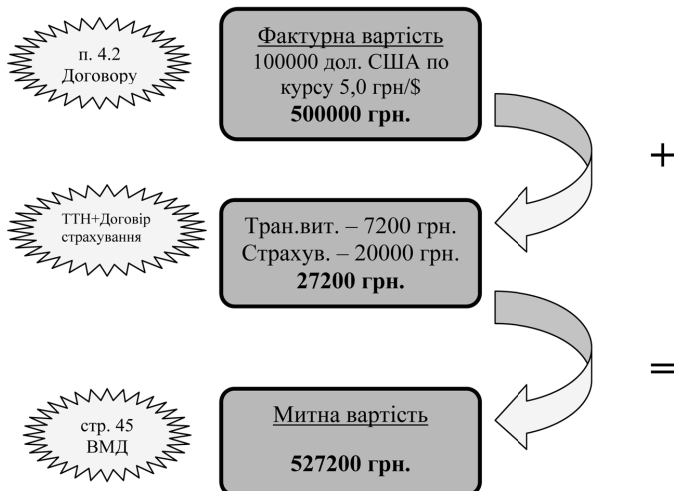
**Митна вартість товару**

**Положенням статті 16 Закону України від 05.02.92 р. № 2097–ХІІ «Про Єдиний митний тариф» установлено, що:**

**нараховання мита на товари та інші предмети, що підлягають митному обкладенню, проводиться на базі їх митної вартості, тобто ціна, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за них на момент перетину митного кордону України. При визначенні митної вартості до неї включаються ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також такі фактичні витрати, якщо їх не включено до рахунку-фактури:**

- на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України;
- комісійні та брокерські;
- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до даних товарів та інших предметів і яка має бути оплачена імпортером (експортером) прямо чи побічно як умова їх ввезення (вивезення).

Таким чином, згідно з умовами завдання, митна вартість товару, який відправляється на експорт, буде складати:



Підприємство сплачує мито та митні збори при перетині митного кордону України товаром, що експортується. Для перерахунку цих обов'язкових платежів оформлюється платіжне доручення.

|   |   |   |                                       |
|---|---|---|---------------------------------------|
| ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № <u>11</u>                            |   | <input type="text"/>                            | <input type="text" value="0410001"/>  |
| від «29» вересня 2005 р.                                  |   | Одержано банком<br>« <u>  </u> » <u>200</u> р.  |                                       |
| Платник ВАТ «ІНЛАЙН»                                      |   |   |                                       |
| Код   | <input type="text" value="260001663921"/> |   |                                       |
| Банк платника   | Код банку                                 | ДЕБЕТ рах №                                     | СУМА                                  |
| <u>КБ «Приватбанк»</u> в м. Макіївка                      | <input type="text" value="312842"/>       | <input type="text" value="284003002601"/>       | <input type="text" value="21088,00"/> |
| Одержувач Казначейство                                    |   | КРЕДИТ рах №                                    |                                       |
| Код   | <input type="text" value="243041000402"/> | <input type="text" value="631020034503"/>       |                                       |
| Банк одержувача   | Код банку                                 |   |                                       |
| <u>АБ «Укрсоцбанк»</u> в м. Макіївка                      | <input type="text" value="315402"/>       |   |                                       |
| Сума словами  |   |   |                                       |
| <b>Двадцять одна тисяча вісімдесят вісім грн. 00 коп.</b> |   |   |                                       |
| _____ оплата мита при експорті товарів _____              |   |   |                                       |
| Призначення платежу                                       |   | <input type="text"/>                            |                                       |
| М.П. Підпис _____   |   | Проведено банком<br>« <u>  </u> » <u>200</u> р. |                                       |
|   |   | Підпис банку _____                              |                                       |

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

Також підприємством було перераховано до органів митної служби. При цьому оформлюється платіжне доручення.

|   |   |   |                                      |
|---|---|---|--------------------------------------|
| <b>ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 12</b>                  |   | <input type="text"/>                      | <input type="text" value="0410001"/> |
| від «29» вересня 2005 р.                        | Одержано банком                             |   | «__» _____ 200 р.                    |
| Платник ВАТ «ІНЛАЙН»                            |   |   |                                      |
| Код <input type="text" value="26000166392001"/> |   |   |                                      |
| Банк платника                                   | Код банку                                   | ДЕБЕТ рах №                               | СУМА                                 |
| <u>КБ «Приватбанк» в м. Макіївка</u>            | <input type="text" value="312842"/>         | <input type="text" value="284003002601"/> | <input type="text" value="1054,40"/> |
| Одержувач Донецька митниця                      |   |   |                                      |
| Код <input type="text" value="603004245804"/>   | КРЕДИТ рах №                                |   |                                      |
| Банк одержувача                                 |   | <input type="text" value="301250062102"/> |                                      |
| <u>АБ «Укрсоцбанк» в м. Макіївка</u>            | <input type="text" value="345801"/>         |   |                                      |
| Сума словами                                    | <b>Тисяча п'ятдесят чотири грн. 40 коп.</b> |   |                                      |
| оплата митних зборів за декларування товарів    |   |   |                                      |
| Призначення платежу                             | <input type="text"/>                        |   |                                      |
|   | Проведено банком                            |   |                                      |
|   | «__» _____ 200 р.                           |   |                                      |
| М.П. Підпис _____                               | Підпис банку _____                          |   |                                      |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

Згідно договору 2.10, від французької фірми на транзитний рахунок поступила оплата за експортований товар. Це можна прослідкувати на виписці банку.

|  |   |                    |                           |
|--|---|--------------------|---------------------------|
| Довідка про рахунок 26004301660173/840 | 02-10-2005                                | 20:43:30           | 30/09/2005                |
|  | Дата попереднього руху                    |                    | 30/09/2005                |
| Курс валюти за                         | 100 = 520,321                             |                    |                           |
| -----                                  |   |                    |                           |
| Рах. корр.                             | : Документ                                | : Обороти (гривня) | : Обороти (ВКВ х НКВ вал) |
|  | : :                                       | : Дебет            | : Кредит                  |
|  | : :                                       | : Кредит           | : Дебет                   |
|  | : :                                       | : :                | : Кредит                  |
| -----                                  |   |                    |                           |
| Долар США                              |   | 0.00               | 0.00                      |
| 2602302660294                          | 5   | 520000             | 100000                    |
| Всього оборотів                        |   | 520000             | 100000                    |
| Вихідний залишок                       |   | 520000             | 100000                    |
| -----                                  |   |                    |                           |
| Призначення платежу                    | - OPLATA ZA TKANI K/V 5 SOGLASNO DOGOVORA |                    |                           |
| Номер документа                        | - 5                                       | Дата               | - 28-09-2005              |
| Сума вал.                              | - 100000                                  | Валюта             | - 840                     |
| Сума грн.                              | - 520000                                  |                    |                           |
| 207399901                              | - транзитний рахунок                      |                    |                           |

Відображення даних господарських операцій від експорту товарів буде виглядати таким чином:

**Реєстр господарських операцій ВАТ «ІНЛАЙН»**

| №<br>п/п | Дата  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума<br>грн./<br>дол |
|----------|-------|---|-------------------------|--------|----------------------|
|          |       |   | дебет                   | кредит |                      |
| 1        | 2     | 3   | 4                       | 5      | 6                    |
| 1        | 21.09 | Оприбутковані тканини від ВАТ «Спокуса».<br><i>Накладна</i>   | 281                     | 631    | 350000               |
| 2        | 21.09 | Відображено суму податкового кредиту з ПДВ.<br><i>Податкова накладна</i>                              | 641                     | 631    | 70000                |
| 3        | 21.09 | Погашена заборгованість перед вітчизняним постачальником.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i> | 631                     | 311    | 420000               |

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

**Продовження рішення**

| 1  | 2     | 3  | 4      | 5      | 6                          |
|----|-------|--|--------|--------|----------------------------|
| 4  | 29.09 | Відображено відвантаження тканин французькій фірмі.  | 362    | 702    | $\frac{100000}{500000}$ \$ |
| 5  | 29.09 | Нараховано податкові зобов'язання за ставкою 0%.<br><i>ВМД</i>   | 702    | 641    | 0                          |
| 6  | 29.09 | Відображено послуги транспортної організації «РЕВО».<br><i>Рахунок</i>   | 93     | 685/тр | 7200                       |
| 7  | 29.09 | Відображено суму ПДВ у вартості наданих транспортних послуг.<br><i>Податкова накладна</i>  | 641    | 685/тр | 1440                       |
| 8  | 29.09 | Здійснена оплата послуг з транспортування.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>   | 685/тр | 311    | 8640                       |
| 9  | 29.09 | Відображено послуги страхової компанії «АБСОЛЮТ».<br><i>Рахунок</i>  | 93     | 685/ст | 20000                      |
| 10 | 29.09 | Відображено суму ПДВ у вартості наданих страхових послуг.<br><i>Податкова накладна</i>   | 641    | 685/ст | 4000                       |
| 11 | 29.09 | Здійснена оплата послуг страхової компанії.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>  | 685/ст | 311    | 24000                      |
| 12 | 29.09 | Під час митного оформлення експорту товарів було сплачено мито:<br>$527200 \text{ грн.} \times 4\% = 21088 \text{ грн.}$<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i> | 642    | 311    | 21088                      |
| 13 | 29.09 | Під час митного оформлення було сплачено митний збір:<br>$527200 \text{ грн.} \times 0,2\% = 1054,4 \text{ грн.}$<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>        | 377    | 311    | 1054,4                     |
| 14 | 29.09 | Списано облікову вартість відвантажених товарів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 902    | 281    | 350000                     |

## Продовження рішення

| 1  | 2     | 3  | 4                      | 5                      | 6                                  |
|----|-------|--|------------------------|------------------------|------------------------------------|
| 15 | 29.09 | Відображено нарахування з віднесенням на фінансовий результат:<br>- мита;<br><br>- митних зборів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 93<br>791<br>93<br>791 | 642<br>93<br>377<br>93 | 21088<br>21088<br>1054,4<br>1054,4 |
| 16 | 29.09 | Відображено у складі фінансових результатів:<br>- дохід від реалізації товару;<br>- собівартість реалізованого товару.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                                 | 702<br>791             | 791<br>902             | 500000<br>350000                   |
| 17 | 31.09 | Відображена курсова різниця по дебіторській заборгованості на дату балансу:<br>$(5,1-5,0) \times 100000\$ = 10000$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>                             | 362                    | 714                    | 10000                              |
| 18 | 31.09 | Списано дохід від курсової різниці на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714                    | 791                    | 10000                              |
| 19 | 2.10  | Відображено зарахування валютних коштів, які надійшли від нерезидента.<br><i>Виписка банку</i>   | 3123                   | 362                    | <u>100000\$</u><br>520000          |
| 20 | 2.10  | Відображено курсову різницю по дебіторській заборгованості на день здійснення розрахунків нерезидентом:<br>$(5,2-5,1) \times 100000\$ = 10000$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 362                    | 714                    | 10000                              |
| 21 | 2.10  | Курсова різниця віднесена на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 714                    | 791                    | 10000                              |
| 22 | 2.10  | Зараховано валютний виторг на поточний валютний рахунок.<br><i>Виписка банку</i>   | 312                    | 3123                   | <u>100000\$</u><br>520000          |
| 23 | 2.10  | Списані витрати на збут на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 791                    | 93                     | 49342,4                            |



## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### ПРИКЛАД 2

ВАТ «Зорі» уклало угоду з іноземною фірмою на експорт товарної продукції.

Вартість контракту склала — 8000 доларів США.

10.04 надійшов аванс від іноземної фірми. Курс НБУ — 5,33 грн./\$.

15.04 товарна продукція була відвантажена нерезиденту.

Курс НБУ — 5,36 грн./\$.

Фактична вартість відвантажених товарів склала 30000 грн.

Під час митного оформлення товарної продукції було сплачено:

- митний збір — 0,8% від митної вартості товару;
- мито — 12% від митної вартості товару.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

### Рішення:

#### Реєстр господарських операцій

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |            | Сума, грн.      |
|------|-------|--|-------------------------|------------|-----------------|
|      |       |  | дебет                   | кредит     |                 |
| 1    | 2     | 3  | 4                       | 5          | 6               |
| 1    | 10.04 | Відображено зарахування авансу від іноземної фірми.<br><i>Виписка банку</i>  | 3123                    | 6812       | 8000\$<br>42640 |
| 2    | 15.04 | Відображено відвантаження товарної продукції нерезиденту (немонетарна стаття).<br><i>ВМД</i>   | 362                     | 702        | 8000\$<br>42640 |
| 3    | 15.04 | Нарахована сума ПДВ на експортовану продукцію (податкові зобов'язання).<br><i>Податкова накладна, ВМД</i>  | 702                     | 641        | 0               |
| 4    | 15.04 | Під час митного оформлення було сплачено:<br>-митний збір:<br>$(8000\$ \times 5,36) \times 0,8\% = 343$ грн.<br>-мито:<br>$(8000\$ \times 5,36) \times 12\% = 5146$ грн.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i> | 377<br>642              | 311<br>311 | 343<br>5146     |

**Продовження рішення**

|   |       |   |      |     |        |
|---|-------|---|------|-----|--------|
| 5 | 15.04 | Списано облікову вартість відвантаженої товарної продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 902  | 281 | 30000  |
| 7 | 15.04 | Відображено у складі фінансових результатів:<br>-дохід від реалізації товарної продукції;<br>-собівартість реалізованої товарної продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 702  | 791 | 42640  |
|   |       |   | 791  | 902 | 30000  |
| 8 | 15.04 | Відображено взаємозалік між резидентом та нерезидентом.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 6812 | 362 | 8000\$ |
|   |       |   |      |     | 42640  |

**ПРИКЛАД 3**

ВАТ «Зорі» підписало контракт про надання інформаційних послуг польській фірмі.

01.09 було здійснено експорт таких послуг на території України. Курс НБУ – 5,34 грн./\$.

Акт наданих послуг було підписано на суму 5800 доларів США.

Собівартість наданих послуг 18000 грн.

30.09 Курс НБУ – 5,39 грн./\$.

Оплата була здійснена 03.10. Курс НБУ – 5,40 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:****Реєстр господарських операцій**

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн.      |
|------|-------|---|-------------------------|--------|-----------------|
|      |       |   | дебет                   | кредит |                 |
| 1    | 2     | 3   | 4                       | 5      | 6               |
| 1    | 01.09 | Підписано акт про надання послуг нерезиденту.<br><i>Акт виконаних робіт</i> | 362                     | 703    | 5800\$<br>30972 |

**Продовження рішення**

| 1  | 2      | 3   | 4          | 5          | 6                          |
|----|--------|---|------------|------------|----------------------------|
| 2  | 01.09  | Під час експорту послуг відображена сума ПДВ за ставкою 20%:<br>$(5800\$ \times 5,34) \times 20\% = 6194$ грн.<br><i>Податкова накладна</i>                           | 703        | 641        | 6194                       |
| 3  | 1.09   | Сплачено суму ПДВ.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>  | 641        | 311        | 6194                       |
| 4  | 01.09  | Списана собівартість наданих послуг.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 903        | 23         | 18000                      |
| 5  | 01.09  | Віднесено на фінансовий результат:<br>-дохід від наданих послуг нерезиденту;<br>-собівартість наданих послуг нерезиденту.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>               | 703<br>791 | 791<br>903 | 24778<br>18000             |
| 6  | 30.09  | Відображено курсову різницю по дебіторській заборгованості на день складання звіту.<br><i>Розрахунок бухгалтерії:</i><br>$(5,34-5,39) \times 5800\$ = 290$ грн.       | 362        | 714        | 290                        |
| 7  | 30.09  | Курсова різниця віднесена на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714        | 791        | 290                        |
| 8  | 03.10. | Отримана оплата від нерезидента<br><i>Виписка банку</i>   | 3123       | 362        | <del>5800\$</del><br>31320 |
| 9  | 03.10  | Відображено курсову різницю по дебіторській заборгованості на день розрахунку нерезидента.<br><i>Розрахунок бухгалтерії:</i><br>$(5,40-5,39) \times 5800\$ = 58$ грн. | 362        | 714        | 58                         |
| 10 | 03.10  | Курсова різниця віднесена на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714        | 791        | 58                         |

## ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ

### Завдання 1

12.10 ВАТ «Зорі» вивезло за межі України рекламні каталоги вартістю 950 доларів США відповідно до укладеної зовнішньоекономічної угоди.

Собівартість цих каталогів — 2200 грн.

Митні витрати були сплачені відповідно затверджених тарифів.

Курс НБУ на момент оформлення ВМД — 5,23 грн./\$.

28.10 надійшли кошти від нерезидента.

Курс НБУ на момент оформлення ВМД — 5,25 грн./\$.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення експорту.

### Завдання 2

24.06 ВАТ «Зорі» одержано аванс від нерезидента на суму 25000 доларів США. Курс НБУ — 5,25 грн./\$.

30.06 Курс НБУ — 5,28 грн./\$.

5.07 було відвантажено виробниче обладнання. Курс НБУ — 5,30 грн./\$.

Собівартість обладнання — 95000 грн.

Митні витрати:

- вивізне мито 14%;
- митний збір — 0,6%.

Транспортні витрати за надані послуги транспортування:

- вітчизняної транспортної організації — 1600 грн. (без ПДВ).
- іноземної транспортної компанії до місця призначення — 260 доларів США.

Розрахунок з транспортними компаніями було здійснено під час відвантаження обладнання на експорт.

8.07 було продано іноземну валюту за курсом МВРУ — 5,31 грн./\$.

Курс НБУ — 5,29 грн./\$.

9.07 еквівалент проданої іноземної валюти було зараховано на розрахунковий рахунок.

Комісійна винагорода банку 150 грн.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення експорту.

**Завдання 3**

Між ВАТ «Зорі» та французькою фірмою укладена угода про надання послуг реклами парфумів в Україні протягом 20 днів, контрактна вартість яких склала 7000 євро.

Умовами контракту передбачається, що розрахунки з підприємством ВАТ «Зорі» будуть проведені після успішної реклами.

22.03 було підписано акт виконаних послуг. Курс НБУ — 6,15 грн./євро.

Собівартість послуг склалася з таких витрат:

- заробітна плата робітникам виставки (разом з нарахуванням на з/плату) — 15000 грн.;
- оренда виставочного приміщення 1500 грн. (без ПДВ);
- транспортні витрати та вантажні роботи — 2000 грн (з ПДВ);
- страхові витрати — 1000 грн.

31.03 курс НБУ — 6,18 грн./євро.

5.04 надійшла іноземна валюта від нерезидента. Курс НБУ — 6,25 грн./євро.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити всі необхідні розрахунки;
- визначити фінансовий результат від здійснення експорту.

## **ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ**

### **1. Митна вартість експортного товару, це:**

- а) фактурна вартість товару, визначена в національній валюті шляхом перерахунку суми в іноземній валюті за курсом НБУ на дату імпорту;
- б) фактурна вартість у перерахунку за курсом НБУ на дату подання ВМД з урахуванням транспортних та страхових витрат до митного кордону України;
- в) вартість, зазначена в супровідних документах, яка відображається в ВМД в іноземній та національній валюті за курсом НБУ на дату її подання до митного органу;
- г) вартість, яка складається з фактурної вартості, витрат в інвалюті на доставку товару, сплачених митного збору, мита та акцизного збору.

### **2. Обов'язкові митні платежі при експорті списуються на:**

- а) витрати операційної діяльності;
- б) витрати на збут;
- в) збільшення облікової вартості імпортного товару;
- г) інші витрати.

### **3. Умови відповідальності за зберігання товару при імпорті під час транспортування його за межами митної території України відображаються в:**

- а) ВМД;
- б) товарно-транспортній накладній;
- в) договорі;
- г) правилах INCOTERMS 2000.

### **4. Контрактні ціни при експорті товарів складаються з:**

- а) вартість виробника + мито + акцизний збір;
- б) вартість виробника + транспортні витрати + ПДВ;
- в) вартість виробника + митні збори + транспортні витрати;
- г) вартість виробника + ПДВ + акцизний збір.

### **5. Вартість реалізації, що перевищує суму попередньої оплати, визначається із застосуванням валютного курсу на дату:**

- а) визнання доходу від реалізації;
- б) перетину митного кордону України;
- в) декларування в митних органах України;
- г) сплати митних платежів.

**6. Датою відвантаження експортного товару вважається дата:**

- а) перетину митного кордону України;
- б) видачі транспортного документа;
- в) сплати митних платежів;
- г) декларування в митних органах України.

**7. Аналітичний облік експортних операцій не ведеться з такого напрямку:**

- а) за кожним покупцем;
- б) за кожним платежем;
- в) за умовами поставки;
- г) за валютою платежу.

**8. Платник податку, що здійснює операції з експорту товарів, має право на отримання експортного відшкодування протягом:**

- а) поточного місяця;
- б) 30 календарних днів з дня подання такого розрахунку;
- в) місяця, на який припадає 30-й календарний день з дня подання такого розрахунку;
- г) поточного кварталу.

**9. Платником митних платежів при експорті товарів є:**

- а) декларант;
- б) експортер;
- в) одержувач товару;
- г) уповноважений банк, в якому відкритий поточний валютний рахунок.

**10. ВМД при експорті не заповнюється на товари:**

- а) які переміщуються в режимі митного складу;
- б) які підлягають державному експортному контролю;
- в) фактурна вартість яких перевищує суму 100 євро;
- г) немає правильної відповіді.

**11. За ставкою 20% оподатковуються послуги, експорт яких здійснюється:**

- а) на території України;
- б) за межами України;
- в) не має значення.

**12. При експорті товарної продукції в митні органи можуть надаватися такі види ліцензій:**

- а) генеральна;
- б) разова;
- в) індивідуальна;
- г) правильні всі відповіді.

**13. Заборонено законодавством такі види експортних операцій:**

- а) експорт товарів, який забезпечено кредитом держави або нерезидента;
- б) експорт товарів на умовах безплатної допомоги;
- в) експорт інтелектуальної власності;
- г) експорт історичних цінностей та національного надбання;
- д) правильні відповіді «в» і «г».

**14. Дозволено законодавством такі види експортних операцій:**

- а) експорт товарів шляхом бартерної угоди;
- б) експорт товарів на умовах безплатної допомоги;
- в) експорт товарів за грошові кошти;
- г) всі відповіді правильні.



## **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАНЬ**

1. Експортна операція. Документальне оформлення.
2. Характеристика митного режиму експорту.
3. Заходи нетарифного регулювання експорту.
4. Основні випадки застосування митного режиму експорту.
5. Застосування митного режиму експорту при вивезенні товарів на підставі зовнішньоекономічних договорів (контрактів) купівлі-продажу.
6. Застосування митного режиму експорту при вивезенні товарів на підставі бартерних (товарообмінних) договорів.
7. Застосування митного режиму експорту при вивезенні товарів на підставі інвестиційних угод.
8. Застосування митного режиму експорту при вивезенні товарів на підставі лізингових угод.
9. Застосування митного режиму експорту при здійсненні деяких операцій, пов'язаних з переробкою товарів.
10. Застосування митного режиму експорту до товарів, що вивозяться при проведенні некомерційних операцій.
11. Синтетичний облік експортних операцій.
12. Аналітичний облік експортних операцій.
13. Особливості оподаткування експортних операцій.
14. Які особливості обліку експорту робіт та послуг?
15. Які особливості обліку авансів з експорту товарів?

## РОЗДІЛ 9 ОБЛІК БАРТЕРНИХ ОПЕРАЦІЙ

*Визначення зовнішньоекономічного бартеру та основні вимоги при його здійсненні. Механізм оцінки товарообмінних операцій.*

*Бухгалтерський облік бартерних операцій.*

*Податковий облік бартерних операцій*

### 9.1. ВИЗНАЧЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОГО БАРТЕРУ ТА ОСНОВНІ ВИМОГИ ДО ЙОГО ЗДІЙСНЕННЯ

Бартерні операції у зовнішньоекономічній діяльності (ЗЕД) регламентуються основним законодавчим документом — Закон України «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності» №351–XIV від 23.12.98 р. (зі змінами і доповненнями).

Відповідно до цього Закону, товарообмінна (бартерна) операція у сфері ЗЕД кваліфікується як один з видів експортно-імпорتنих операцій, оформлених бартерним договором зі змішаною формою оплати, яким часткова оплата експортних (імпорتنих) поставок передбачена в натуральній формі, між суб'єктом ЗЕД України та іноземним суб'єктом господарської діяльності, що передбачає збалансований за вартістю обмін товарами, роботами, послугами в будь-якому сполученні, не опосередкований рухом коштів у наявній і безготівковій формі.

Товари, що імпортуються за бартерним договором, підлягають ввезенню на митну територію України в строки, зазначені в договорі, але не пізніше 90 календарних днів з дати митного оформлення товарів, фактично експортованих за таким контрактом, а у випадку експорту робіт чи послуг — з дати підписання акта, що засвідчує надання послуг чи виконання робіт.

При експорті високоліквідних товарів (їх перелік встановлений постановою КМУ «Про деякі питання регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері ЗЕД» №765 від 29.04.99 р. (постанова)), термін ввезення на митну територію імпорتنих товарів більш стиснуто і складає 60 днів з дати оформлення вивізної ВМД.

Винятком є лише товари (роботи, послуги), що імпортуються за бартерними договорами, консигнації, комплексному будівництву, постачанню складних технічних виробів, товарів спеціального призначення.

Для таких товарів перевищення терміну допускається за наявності у суб'єкта ЗЕД України, що є стороною такого бартерного договору, разового

індивідуального дозволу, який видається центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики в порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України, на строк, визначений у такому дозволі. За порушення термінів проведення бартерних операцій встановлена відповідальність у вигляді нарахування пені за кожен день прострочення в розмірі 0,3% вартості недоотриманих товарів (робіт, послуг). При цьому розмір пені не може перевищувати загальну суму заборгованості.

Згідно постанови №756, встановлено перелік товарів (робіт, послуг), експорт і імпорт яких по бартерних операціях заборонено.

При цьому дія заборони не поширюється на:

- товарообмінні (бартерні) операції, які здійснюються суб'єктами господарської діяльності відповідно до договорів, предметом імпортової частини яких є: електроенергія, нафта сира, газ, ядерне паливо;
- товарообмінні (бартерні) операції, сторонами яких є суб'єкти ЗЕД, іноземні суб'єкти господарської діяльності зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності в країнах-учасницях СНД відповідно до законодавства цих країн, за умови, що в процесі проведення товарообмінних операцій між цими суб'єктами буде дотримуватися правило прямого відвантаження у випадку здійснення експорту з території України.

Перелік заборонених і високоліквідних товарів уточнюється щоквартально КМУ не пізніше 25 числа місяця, що випливає за кварталом.

Існують вимоги, відповідно до яких підприємства, що здійснюють експорт та імпорт робіт і послуг, зобов'язані протягом 5 робочих днів з дати підписання акта чи іншого документа, що засвідчує виконання робіт чи надання послуг, повідомити органи державної митної служби України (якщо експортується чи імпортується за даним договором товар) або органами ДП служби України (якщо імпортується чи експортується за даним договором роботи чи послуги) про факт здійснення зовнішньоекономічної операції. Ця інформація надається органам ДП служби за формою, установленою листом ДПАУ №5871 від 22.04.99 р. у якому сказано, що «наданням інформації в митні органи вважається дата оформлення ВМД».

Несвоєчасно надана така інформація спричиняє нарахування в розмірі 1% вартості експортованих товарів (робіт, послуг) за кожний день прострочення її надання.

Загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати вартість експортованих товарів (робіт, послуг).

На практиці можливі зміни первісних умов договору, у результаті яких бартерний договір стає договором купівлі продажу і навпаки. У зв'язку з цим змінюється порядок оподаткування і не тільки.

Так, термін «90 днів» у випадку переоформлення бартерного договору на інші види зовнішньоекономічного договору не переривається і не відновлюється. Винятком з цих правил є експорт бартеру високоліквідних товарів, оскільки терміни проведення розрахунків з них при переоформленні товарообмінного договору на договір закупівлі-продажу продовжуються до 90 днів (ст. 2 Закону про бартер).

Існує обов'язок постачальників — резидентів надавати копії договорів чи додаткових угод органу ДП служби України у випадках заміни зобов'язань щодо оплати товару іноземним контрагентом у грошовій формі на зобов'язання про зустрічне постачання їм товарів (робіт, послуг).

Коли ж у місце відвантаження товарів (робіт, послуг) за бартерним договором нерезидент виконує свої зобов'язання шляхом перерахування грошових коштів на рахунок контрагента (суб'єкта ЗЕД України), тоді підставою для зняття контролю імпортової частини такого товарообмінного договору митним органам є надання резидентом у митницю:

1) довідки уповноваженого банком про своєчасний і повний обсяг надходження коштів у рахунок такого договору;

2) копій додаткових угод, що змінюють характер договору.

Для здійснення зовнішньоекономічної бартерної операції укладається договір.

При укладенні бартерного договору (контракту) слід чітко визначити номенклатуру зустрічних поставок, а також збалансувати за вартістю експортну та імпортової частини угоди.

Предмет договору визначає зобов'язання сторін обмінюватися тільки товарами із зазначенням їх назв, коротких характеристик та фізичного обсягу поставок з кожної сторони. Якщо предметом обміну є декілька товарів, то робиться посилання на додану специфікацію. В цьому ж розділі вказуються базисні умови взаємних поставок, які можуть бути різними для кожної із сторін.

## **9.2. МЕХАНІЗМ ОЦІНКИ ТОВАРООБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ**

Оцінка товарів за бартерними договорами здійснюється не тільки з метою створення умов для забезпечення еквівалентності обміну, але й для митного обліку, визначення страхових сум, оцінки претензій, застосування санкцій. Умовою еквівалентності обміну за бартерним договором є обмін товарами (роботами, послугами) за цінами, обумовленими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України на договірній основі з урахуванням

попиту і пропозиції, а також інших факторів, що діють на відповідних ринках на момент складання бартерних договорів.

Однак, у деяких випадках, передбачених законодавством України, на визначені товари контрактні ціни встановлюються суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України відповідно до індикативних цін.

Порядок визначення індикативних цін встановлений Наказом Президента України «Про заходи для удосконалювання кон'юнктурно цінової політики у сфері зовнішньоекономічної діяльності» №124/96 від 10.02.96 р.

Відповідно до цього наказу, під індикативними розуміються ціни на товари, що склалися чи складаються на відповідний товар на ринку експорту чи імпорту на момент здійснення експортної (імпортної) операції з урахуванням умов поставки й умов здійснення розрахунків, визначених відповідно до законодавства України.

Індикативні ціни можуть встановлюватися на товари:

- стосовно експорту яких застосовані антидемпінгові заходи або розпочато антидемпінгове розслідування чи процедури в Україні або за її межами;
- стосовно яких застосовуються спеціальні імпортні процедури відповідно зі статтею 19 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» №959–ХІІ від 16.04.91 р. зі змінами і доповненнями (далі – закон №959). Це стосується міжнародних торгів і попередніх депозитів;
- стосовно експорту яких встановлено режим квотування, ліцензування;
- стосовно експорту яких встановлено спеціальні режими;
- експорт яких здійснюється в порядку, передбаченому статтею 20 Закону №959, що регулює застосування антимонопольних заходів у сфері зовнішньоекономічної діяльності;
- в інших випадках при виконанні міжнародних зобов'язань України.

Перелік індикативних цін регулярно публікується в газеті «Урядовий кур'єр».

У тому випадку, якщо на товари не встановлені індикативні ціни, для правильного ведення податкового обліку і сплати податку на прибуток підприємством, необхідно пам'ятати про існування звичайних цін, тому що згідно п.п. 7.1.1. ст. 7 Закону про податок на прибуток «доходи і витрати» від здійснення товарообмінних «бартерних» операцій визначаються платником податку виходячи з договірної ціни такої операції, але не нижче звичайної ціни.

**Звичайна ціна** — це ціна, не нижча за середньозважену ціну реалізації аналогічної продукції за будь-якими іншими угодами купівлі-продажу, що укладені з будь-якою стороною протягом 30 календарних днів перед датою реалізації.

Звичайну ціну як ціну реалізації товарів (робіт, послуг) визначає продавець, включаючи суму нарахованих (сплачених) відсотків, вартість іноземної валюти, яка може бути отримана у разі їх продажу особам, не пов'язаним з продавцем за звичайних умов ведення господарської діяльності.

Таким чином:

- рівень індикативних цін на експортовані товари визначається за переліком, що регулярно друкується у газеті «Урядовий кур'єр»;
- на товари, для яких встановлені індикативні ціни, звичайні ціни встановлюються на рівні індикативних;
- що стосується визначення звичайних цін на товари, до яких не застосовуються індикативні ціни, то в цьому випадку необхідно користуватися довідковими цінами, які друкуються залежно від характеру бартерної операції: при внутрішньо-українському обміні — у довіднику Державного комітету статистики України «Середні ціни й індекси», при міжнародному — у бюлетені «Огляд цін українського і світового товарних ринків». Якщо в зазначених виданнях немає зазначеної інформації, то можна скористатися біржовими даними, узяти з прайс-листів різних фірм, тощо.

### **9.3. ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ БАРТЕРНИХ ОПЕРАЦІЙ**

#### **Особливості бухгалтерського обліку бартерних операцій**

В бухгалтерському обліку бартерні угоди відображаються як за експортними, так і за імпорнтними операціями. Після здійснення бартерної угоди здійснюється залік взаємних вимог суб'єктів бартерного контракту.

Особливості бухгалтерського обліку бартерних операцій полягають у тому, що:

- 1) відсутні грошові розрахунки з іноземним партнером;
- 2) момент відвантаження продукції на експорт вважається моментом її реалізації;
- 3) облік розрахунків з іноземним партнером здійснюється на двох субрахунках:
  - 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками і підрядниками»;
  - 362 «Розрахунки з іноземними покупцями і замовниками»;
- 4) кредиторська заборгованість іноземному партнеру за товари, що імпортуються, має дорівнювати контрактній вартості відвантаженої на експорт продукції.

Для правильності відображення в бухгалтерському обліку товарообмінних (бартерних) операцій необхідно враховувати, що згідно до П(С)БО існують ще й справедливі ціни. Залежно від величини цих цін, підприємством визначається первісна вартість отриманої за бартерним контрактом продукції, а також дохід від такої операції.

**Справедлива вартість** — це сума, за якою може бути здійснено обмін активу в результаті операції між поінформованими, зацікавленими, незалежними сторонами.

Справедлива вартість відвантажених товарів дорівнює їх звичайній ціні, а тому і індикативній.

Для підприємства, що проводить бартерну операцію, з метою бухгалтерського обліку істотне значення має справедлива вартість отриманої, а не відвантаженої продукції. Таким чином, при відображенні певної бартерної операції необхідно проводити подвійну роботу — для цілей податкового обліку визначати звичайну ціну на відвантажений товар, а для цілей бухгалтерського — справедливую вартість на товар отриманий.

У такій ситуації рекомендується встановлювати договірну вартість на рівні справедливої. Якщо ж цього досягти не вдається (а в сучасній економічній ситуації це спостерігається в більшості бартерних операцій), необхідно мати достатню кількість аргументів для доказу того, що договір укладений за ринковими (справедливими) цінами.

***При бартерній угоді обмін може бути здійснено як подібними (однаковими за призначенням і справедливою вартістю), так і неподібними (різними за призначенням і справедливою вартістю) активами.***

Від визнання активів, подібними чи неподібними, залежить відображення в обліку бартерних операцій, адже згідно п. 9 П(С)БО 15 «Дохід», затвердженого наказом Міністерства фінансів України №290 від 29.11.99 р. (далі — П(С)БО 15), при обміні подібними активами дохід не визнається, навпаки, при обміні неподібними активами дохід «визнається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, отриманих чи таких, що підлягають отриманню підприємством, зменшеної чи збільшеної відповідно на суму переданих чи отриманих коштів та їх еквівалентів».

У тому випадку, коли визначити справедливую вартість отриманих активів неможливо, п. 24 П(С)БО 15 встановлено, що дохід визнається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім коштів та їх еквівалентів), переданих за таким бартерним контрактом.

Отримані запаси при проведенні подібного бартеру в бухгалтерському обліку оприбутковуються за первісною вартістю, яка дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість.

Якщо обмін здійснюється неподібними активами, то первісною вартістю є справедлива вартість переданих запасів, збільшена (зменшена) на суму коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) у процесі обміну.

### **Особливості податкового обліку при проведенні операції за зовнішньоекономічним бартером**

Відповідно до Закону України «Про внесення змін в Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 24.12.02 р. №349–IV (далі – Закон №349), відсутні спеціальні правила визначення моменту збільшення валових доходів за бартерним договором, тобто їх відображають так само, якщо в договорі йдеться про розрахунки грошовими коштами.

Вартість отриманих товарів одразу відноситься до валових витрат, а в кінці періоду бере участь в обліку приросту (збитку) балансової вартості активів, відповідно до п. 5.9 Закону про прибуток.

***Згідно з п. 7.1.1, «доходи і витрати» від здійснення товарообмінних (бартерних) операцій визначаються виходячи із договірної ціни такої операції, але не нижче звичайної ціни.***

Згідно з Законом України «Про внесення змін в Закон України «Про податок на додану вартість» від 16.01.03. р. №469–IV, бартерні операції з метою визначення моменту виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ жодної специфіки не мають.

Відповідно до п. 4.2 Закону про ПДВ, при продажі товарів (робіт, послуг) з частковою оплатою їх вартості коштами в межах бартерних (товарообмінних) операцій, натуральних виплат в рахунок оплати праці фізичним особам, які перебувають у трудових стосунках з платником податків, базу оподаткування визначають виходячи із фактичної ціни операції, але не нижче звичайної ціни.

При постачанні товарів (робіт, послуг) у межах бартерного контракту з частковою оплатою грошовими коштами, базу оподаткування частки товарів (робіт і послуг), компенсація за яку проведена грошовими коштами, визначають відповідно до п. 4.1 Закону про ПДВ, тобто за договірними цінами.



**ПРИКЛАД 1**

22.04 відповідно до бартерного зовнішньоекономічного договору були отримані матеріали від нерезидента. Контрактна вартість угоди — 10000 доларів США. Курс НБУ — 5,18 грн./\$.

Митні витрати:

- мито — 8%;
- митний збір — 0,2%.

30.04 курс НБУ — 5,22 грн./\$.

12.05 була відвантажена товарна продукція. Курс НБУ — 5,20 грн./\$.  
Балансова вартість товарної продукції — 35000 грн.

Митні витрати:

- митний збір — 0,4%.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

**Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція<br>рахунків |            | Сума,<br>грн   |
|----------|-------|--|----------------------------|------------|----------------|
|          |       |  | дебет                      | кредит     |                |
| 1        | 2     | 3  | 4                          | 5          | 6              |
| 1        | 22.04 | Відображено сплacenня за митне оформлення при ввезенні матеріалів:<br>• мита:<br>$(10000\$ \times 5,18) \times 8\% = 4144$ грн.;<br>• митного збору:<br>$(10000\$ \times 5,18) \times 0,2\% = 103,6$ грн.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i> | 642                        | 311        | 4144           |
|          |       |  | 377                        | 311        | 103,6          |
| 2        | 22.04 | Нарахована і сплачена сума ПДВ з імпорту матеріалів:<br>$(10000\$ \times 5,18 + 4144) \times 0,2 = 11189$ грн.;<br><i>ВМД, платіжне доручення.<br/>Довідка бухгалтерії, податкова накладна.</i>  | 644<br>641                 | 641<br>311 | 11189<br>11189 |

| 1  | 2     | 3   | 4         | 5          | 6                       |
|----|-------|---|-----------|------------|-------------------------|
| 3  | 22.04 | Витрати, сплачені під час митного оформлення віднесено на вартість матеріалів:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• мито;</li> <li>• митний збір.</li> </ul> <i>Довідка бухгалтерії</i><br><u>Валові витрати</u>   | 20<br>20  | 642<br>377 | 4144<br>103,6           |
| 4  | 22.04 | У складі податкового кредиту відображена сума ПДВ, сплачена під час надходження матеріалів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 641       | 644        | 4144                    |
| 5  | 22.04 | Оприбутковано отримані матеріали.<br><i>ВМД, супроводжувальні документи</i>   | 28        | 632        | <u>10000\$</u><br>51800 |
| 6  | 30.04 | <b>Кредиторська заборгованість за бартерною угодою, яка виникла під час надходження матеріалів від нерезидента не перераховується як на кінець звітного періоду, так і на момент її погашення, тому, що це немонетарна стаття обліку (згідно до П(С)БО 21).</b> |           |            |                         |
| 7  | 12.05 | Відображено сплату митного збору під час здійснення експорту товарної продукції (балансуюча бартерна операція):<br>$(10000\$ \times 5,20) \times 0,4\% = 208$ грн.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i>  | 377       | 311        | 208                     |
| 8  | 12.05 | Сума митного збору віднесена на витрати зі збуту і на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 93<br>791 | 377<br>93  | 208<br>208              |
| 9  | 12.05 | Товарна продукція відвантажена нерезиденту.<br><i>ВМД, супроводжувальні документи</i><br><u>Валовий дохід</u>   | 362       | 702        | 10000\$<br>51800        |
| 10 | 12.05 | Податкові зобов'язання за ставкою 0%<br><i>Податкова накладна</i>   | 702       | 641        | 0                       |

**Продовження рішення**

| 1  | 2     | 3  | 4          | 5          | 6                |
|----|-------|--|------------|------------|------------------|
| 11 | 12.05 | Списана балансова вартість товару.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 902        | 28         | 35000            |
| 12 | 12.05 | У складі фінансового результату відображено:<br>• дохід від реалізації товару;<br>• собівартість товару.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 702<br>791 | 791<br>902 | 51800<br>35000   |
| 13 | 12.05 | Взаємозалік розрахунків.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 632        | 362        | 10000\$<br>51800 |

**ПРИКЛАД 2**

22.04 відповідно до бартерного зовнішньоекономічного договору була відвантажена товарна продукція. Контрактна вартість угоди – 10000 доларів США. Курс НБУ – 5,20 грн./\$. Балансова вартість товарної продукції – 35000 грн.

Митні витрати:

- митний збір – 0,4%.
- 30.04 курс НБУ – 5,22 грн./\$.

12.05 були отримані матеріали від нерезидента. Курс НБУ – 5,18 грн./\$.

Митні витрати:

- мито – 8%;
- митний збір – 0,2%.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

**Реєстр господарських операцій**

| № пп | Дата   | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн |
|------|--------|---|-------------------------|--------|-----------|
|      |        |   | дебет                   | кредит |           |
| 1    | 2      | 3   | 4                       | 5      | 6         |
| 1    | 22.04. | Відображено сплату митного збору під час здійснення експорту товарної продукції:<br>$(10000\$ \times 5,20) \times 0,4\% = 208$ грн.<br><i>Платіжне доручення, виписка банку</i> | 377                     | 311    | 208       |

| 1 | 2     | 3  | 4          | 5          | 6                |
|---|-------|--|------------|------------|------------------|
| 2 | 22.04 | Сума митного збору віднесена на витрати зі збуту і на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 93<br>791  | 377<br>93  | 208<br>208       |
| 3 | 22.04 | Товарна продукція відвантажена нерезиденту.<br><i>ВМД, супроводжувальні документи</i><br><u>Валовий дохід</u>  | 362        | 702        | 10000\$<br>52000 |
| 4 | 22.04 | Податкові зобов'язання за ставкою 0%.<br><i>Податкова накладна</i>   | 702        | 641        | 0                |
| 5 | 22.04 | Списана балансова вартість товару.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 902        | 28         | 35000            |
| 6 | 22.04 | У складі фінансового результату відображено: <ul style="list-style-type: none"> <li>• дохід від реалізації товару;</li> <li>• собівартість товару.</li> </ul> <i>Довідка бухгалтерії</i>   | 702<br>791 | 791<br>902 | 52000<br>35000   |
| 7 | 30.04 | <b>Дебіторська заборгованість за бартерною угодою, яка виникла під час надходження матеріалів від нерезидента не перераховується як на кінець звітного періоду, так і на момент її погашення, тому, що це немонетарна стаття обліку (згідно до П(С)БО 21).</b>   | -          | -          | -                |
| 8 | 12.05 | Відображено сплачення за митне оформлення при ввезенні матеріалів: <ul style="list-style-type: none"> <li>• мита:<br/><math>(10000\\$ \times 5,18) \times 8\% = 4144</math> грн.;</li> <li>• митного збору:<br/><math>(10000\\$ \times 5,18) \times 0,2\% = 103,6</math> грн.</li> </ul> <i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i> | 642<br>77  | 311<br>311 | 4144<br>103,6    |
| 9 | 12.05 | Нарахована і плачена сума ПДВ з імпорту матеріалів:<br>$(10000\$ \times 5,18 + 4144) \times 0,2 = 11189$ грн.<br>ВМД, платіжне доручення.<br><i>Довідка бухгалтерії, податкова накладна.</i>   | 644<br>641 | 641<br>311 | 11189<br>11189   |

| 1  | 2     | 3   | 4        | 5          | 6                |
|----|-------|---|----------|------------|------------------|
| 10 | 12.05 | Витрати, сплачені під час митного оформлення віднесено на вартість матеріалів:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• мито;</li> <li>• митний збір.</li> </ul> <i>Довідка бухгалтерії</i> .<br><u>Валові витрати</u> | 20<br>20 | 642<br>377 | 4144<br>103,6    |
| 11 | 12.05 | У складі податкового кредиту відображена сума ПДВ, сплачена під час надходження матеріалів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 641      | 644        | 4144             |
| 12 | 12.05 | Оприбутковано отримані матеріали (Балансуюча бартерна операція).<br><i>ВМД, супроводжувальні документи</i>  | 28       | 632        | 10000\$<br>52000 |
| 13 | 12.05 | Взаємозалік розрахунків.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 632      | 362        | 10000\$<br>52000 |

## **ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ**

### **Завдання 1**

ВАТ «Зорі» уклало зовнішньоекономічну бартерну угоду з нерезидентом на суму 23000 євро.

Умови контракту:

- перша операція — імпорт товарів від нерезидента на суму 23000 євро;
- друга операція — резидент надає послуги нерезиденту на суму 23000 євро, для застосування їх за межами митної території України.

13.06 п. р. надійшли товари від нерезидента, курс НБУ — 6,3 грн./EUR.

Під час митного оформлення було сплачено:

- мито — 7%;
- митні збори — 0,8%;
- іноземній транспортній організації за надані послуги — 1800 дол. США.

Курс 5,13 грн./\$.

23.06 було підписано акт наданих послуг з нерезидентом на суму 14000 євро. Курс НБУ — 6,28 грн./EUR.

Фактична вартість наданих послуг склала 57000 грн.

30.06 курс НБУ — 6,26 грн./EUR.

У зв'язку зі зміною вартості наданих послуг між контрагентами було укладено доповнення до бартерної угоди, яке передбачало погашення залишкової заборгованості валютними коштами.

03.07 п. р. була погашена заборгованість резидентом. Курс НБУ – 6,25 грн./EUR.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Завдання 2**

ВАТ «Зорі» уклало зовнішньоекономічну бартерну угоду з іноземною фірмою на суму 18000 доларів США.

Умови контракту:

- перша операція – резидент надає послуги нерезиденту на суму 18000 доларів США, для застосування їх за межами митної території України;
- друга операція – імпорт товарів від нерезидента на суму 18000 доларів США.

17.07 було підписано акт наданих послуг з нерезидентом на суму 18000 доларів США. Курс НБУ – 5,15 грн./\$.

Фактична вартість наданих послуг склала 70000 грн.

31.07 курс НБУ – 5,16 грн./\$.

10.08 надійшли товари від нерезидента на суму 10000 доларів, курс НБУ 5,13 грн./\$.

Під час митного оформлення було сплачено:

- мито – 15%;
- митні збори – 1%.
- транспортній організації за надані послуги транспортування – 8000 грн. (без ПДВ).
- іноземній страховій компанії – 1200 доларів США.

У зв'язку зі зміною вартості наданих послуг між контрагентами було укладено доповнення до бартерної угоди, яке передбачало погашення заборгованості валютними коштами.

18.08 була погашена заборгованість нерезидентом. Курс НБУ – 5,19 грн./\$.

20.08 було здійснено продаж іноземної валюти за курсом МВРУ – 5,14 грн./\$.

22.08 було зараховано еквівалент проданої іноземної валюти.

Курс НБУ:

- на день продажу – 5,12 грн./\$;
- на день зарахування – 5,15 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

## **ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ**

### **1. Міжнародний бартер — це:**

- а) оферта, яка надсилається одночасно на одну й ту саму партію товару декільком можливим покупцям;
- б) продаж продукції іноземним суб'єктам та вивезення продукції за межі митного кордону України;
- в) операція, що включає експорт та імпорт товарів без грошової оплати і участі банків у розрахунках.

### **2. Під час здійснення бартеру необхідна оцінка товарів у єдиній валюті для:**

- а) нарахування мита, податків та зборів;
- б) здійснення контролю, транспортного страхування, оцінки та виплати можливих збитків;
- в) спрощення розрахунків;
- г) правильні відповіді а) та б);
- д) усі відповіді правильні.

### **3. Під час здійснення бартеру необхідна оцінка товарів у єдиній валюті для:**

- а) нарахування мита, податків та зборів;
- б) здійснення контролю, транспортного страхування, оцінки та виплати можливих збитків;
- в) нарахування та виплата штрафних санкцій;
- г) можливої уцінки товарів;
- д) усі відповіді правильні.

### **4. Під час здійснення бартеру необхідна оцінка товарів в єдиній валюті для:**

- а) спрощення розрахунків;
- б) здійснення контролю, транспортного страхування, оцінки та виплати можливих збитків;
- в) розширення можливостей просування товарів на ринок країни-контрагента;
- г) пом'якшення проблеми інвалютного фінансування імпорту;
- д) усі відповіді правильні.

### **5. Для застосування антидемпінгових заходів при укладенні бартерних контрактів, підприємство має:**

- а) скласти договір на проведення бартерної операції;
- б) запропонувати оферту;
- в) відкрити поточний рахунок;
- г) відкрити попередній імпортний депозит.

**6. Попередній імпортерний депозит – це:**

- а) оферта, яка надсилається одночасно на одну й ту саму партію товару декільком можливим покупцям;
- б) депозитний рахунок, який відкривається за рахунок коштів підприємства протягом 5-ти днів з моменту укладення бартерного контракту;
- в) депозитний рахунок, який відкривається за рахунок коштів підприємства протягом 3-х днів з моменту укладення бартерного контракту і діє протягом всього періоду бартерного контракту.

**7. Попередній імпортерний депозит – це депозитний рахунок, який відкривається за рахунок коштів підприємства протягом:**

- а) 3-х днів з моменту укладення бартерного контракту;
- б) 5-ти днів з моменту укладення бартерного контракту;
- в) місяця з моменту укладення бартерного контракту;
- г) місяця з моменту оформлення вантажної митної декларації.

**8. Попередній імпортерний депозит – це депозитний рахунок, який відкривається за рахунок коштів підприємства та повертається протягом:**

- а) 3-х днів з моменту укладення бартерного контракту;
- б) 5-ти днів з моменту укладення бартерного контракту;
- в) 3-х днів з моменту оформлення ввізної вантажної митної декларації;
- г) 5-ти днів з моменту оформлення ввізної вантажної митної декларації;
- д) протягом місяця з моменту укладення вантажної митної декларації.

**9. Переваги здійснення бартерної операції:**

- а) спрощення розрахунків;
- б) розширення можливостей просування товарів на ринок країни-контрагента;
- в) пом'якшення проблеми інвалютного фінансування імпорту;
- г) усі відповіді правильні.

**10. Переваги здійснення бартерної операції:**

- а) спрощення розрахунків;
- б) односторонність вигоди в бартерній угоді;
- в) пом'якшення проблеми інвалютного фінансування імпорту;
- г) правильні відповіді а) та в).

**11. Переваги здійснення бартерної операції:**

- а) ускладнений контроль за якістю узгодженого товару;
- б) односторонність вигоди в бартерній угоді;
- в) пом'якшення проблеми інвалютного фінансування імпорту;
- г) правильні відповіді а) та в).



**12. Недоліки бартерних операцій у зовнішньоекономічній діяльності:**

- а) ускладнений контроль за якістю узгодженого товару;
- б) односторонність вигоди в бартерній угоді;
- в) пом'якшення проблеми інвалютного фінансування імпорту;
- г) правильні відповіді а) та б).

**13. Недоліки бартерних операцій у зовнішньоекономічній діяльності:**

- а) ускладнений контроль за якістю узгодженого товару;
- б) односторонність вигоди в бартерній угоді;
- в) обов'язковий збіг потреб партнерів;
- г) складність переговорів щодо узгодження ціни і кількості зустрічних товарних потоків;
- д) усі відповіді правильні.

**14. Недоліки бартерних операцій у зовнішньоекономічній діяльності:**

- а) спрощення розрахунків;
- б) односторонність вигоди в бартерній угоді;
- в) пом'якшення проблеми інвалютного фінансування імпорту;
- г) правильні відповіді а) та в).

**15. Характерні особливості бартерної угоди:**

- а) разовий характер, участь двох сторін, оформлення угоди одним контрактом;
- б) термін розрахунків не має перевищувати 90 днів;
- в) на кількість товарів, що обмінюється, не впливає зміна цін на світовому ринку;
- г) усі відповіді правильні.

**16. Характерні особливості бартерної угоди:**

- а) разовий характер, участь двох сторін, оформлення угоди одним контрактом;
- б) термін розрахунків не має перевищувати 90 днів;
- в) оцінка і виплата можливих збитків;
- г) правильні відповіді а) та б).

**17. Характерні особливості бартерної угоди:**

- а) разовий характер, участь двох сторін, оформлення угоди одним контрактом;
- б) забезпечення кредитних зобов'язань на випадок застави товарів;
- в) оцінка і виплата можливих збитків;
- г) правильні відповіді а) та б).

**18. Індикативні ціни — це:**

- а) ціна, яка склалася на товар на ринку експортера чи імпортера на момент здійснення експортної (імпоротної) операції з урахуванням умов поставки і здійснення розрахунків;

- б) ціна, яка використовується при реалізації товарів населенню за допомогою підприємств оптової торгівлі;
- в) ціна, яка не нижче за середньозважену ціну реалізації аналогічної продукції за будь-якою угодою купівлі-продажу, з будь-якою стороною протягом 30 календарних днів.

**19. Індикативні ціни можуть встановлюватись на товари:**

- а) стосовно експорту яких застосовано антидемпінгові заходи;
- б) стосовно яких застосовуються спеціальні імпорتنі процедури;
- в) стосовно експорту яких встановлено спеціальний режим;
- г) стосовно експорту яких встановлено режим квотування або ліцензування;
- д) усі відповіді правильні.

**20. Індикативні ціни можуть встановлюватись на товари:**

- а) стосовно експорту яких застосовано антидемпінгові заходи;
- б) першої необхідності;
- в) дитячого харчування;
- г) стосовно експорту яких встановлено режим квотування або ліцензування;
- д) правильні відповіді а) та г).

**21. Індикативні ціни можуть встановлюватись на товари:**

- а) які монопольно виробляються державою (електроенергія);
- б) першої необхідності;
- в) дитячого харчування;
- г) стосовно експорту яких встановлено режим квотування або ліцензування.

**22. Особливості бухгалтерського обліку бартерних операцій:**

- а) відсутність грошових розрахунків з іноземним партнером;
- б) момент відвантаження продукції на експорт вважається моментом її реалізації;
- в) облік розрахунків з іноземним партнером здійснюється на субрахунках 6322 та 3622;
- г) усі відповіді правильні.

**23. Особливості бухгалтерського обліку бартерних операцій:**

- а) відсутність грошових розрахунків з іноземним партнером;
- б) момент складання бартерної угоди вважається моментом реалізації продукції;
- в) облік розрахунків з іноземним партнером здійснюється на субрахунку 685;
- г) правильні відповіді а) та б).

**24. Оподаткування зовнішньоекономічного бартеру здійснюється за ставкою:**

- а) 0%;
- б) 20%;
- в) не оподатковується;
- г) оподатковується як операція купівлі-продажу;
- д) правильні відповіді а), б), г).

**25. Під час здійснення бартерної угоди курсова різниця відноситься до рахунку:**

- а) 714;
- б) 945;
- в) 744;
- г) 974;
- д) не визначається;

**26. У бухгалтерському обліку бартерна операція належить:**

- а) до монетарної статті;
- б) до немонетарної статті;
- в) на цю операцію П(С)БО 21 не впливає.

**27. Розрахунок по зовнішньоекономічній бартерній угоді має здійснитися протягом:**

- а) 90 днів;
- б) 180 днів;
- в) 60 днів.

**28. Кінцева бартерна операція у бухгалтерському обліку відображається:**

- а) за валютним курсом на момент її здійснення;
- б) за валютним курсом на момент здійснення першої операції;
- в) за валютним курсом, що зазначений у контракті;
- г) за валютним курсом, що зазначений у вантажній митній декларації.

## **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ**

1. Розкрити загальні поняття бартерних операцій.
2. Основні вимоги до бартерної угоди.
3. Порядок митного оформлення бартерних операцій.
4. Особливості розрахунку сум бартерних операцій.
5. Індикативна ціна.
6. Справедлива вартість.
7. Звичайна ціна на продукцію.
8. Бухгалтерський облік бартерних операцій.
9. Податковий облік бартерних операцій.

## РОЗДІЛ 10 ОБЛІК ІНШИХ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ

### 10.1. ЗАГАЛЬНІ ПОНЯТТЯ РЕЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

#### Загальна характеристика реекспортних операцій

**Реекспорт** — це вивезення за межі України та продаж іноземним суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності товарів, раніше імпортованих на територію України.

У статті 196 Митного кодексу України визначено митний режим, відповідно до якого, товари не пізніше встановленого законодавством терміну з моменту їх увезення на митну територію України вивозяться з цієї території в режимі експорту.

Митний режим реекспорту є одним з нових режимів, уведених у 2004 році Митним кодексом України, яким передбачено режим вивезення товарів, за якого не стягуються митні платежі та не застосовуються заходи економічної політики — реекспорт.

Розрізняють реекспорт без увезення імпортного товару в країну та реекспорт з увезенням в країну, коли товар прямує транзитом через територію країни в країну реекспорту.

Режим реекспорту, відповідно до українського законодавства, включає:

- завезення товарів, які були завезені раніше, але які не підлягали в країні експортера будь-якій переробці;
- операції, що здійснюються без завезення товарів у країну-експортера і не обліковуються в її митній статистиці;
- товари, що були реалізовані на міжнародних аукціонах, товарних біржах в Україні.

Підприємство закупає товар в одній країні та продає його іншій фірмі з іншої країни. Операція складається з двох частин — імпорту та експорту даного товару. Якщо товар прямує транзитом через територію країни, то ПДВ при проходженні ввізного товару через кордон країни не стягується. Виторг від реекспорту, що надходить на транзитний рахунок підприємства, розподіляється відповідно до встановленого порядку.

Реекспортні операції можуть здійснюватися і без увезення в свою країну. Вони здійснюються торгівельними фірмами з метою отримання прибутку завдяки різниці цін на той самий товар на різних ринках. Підставою для реекспорту можуть бути декілька ситуацій.

По-перше, це використання традиційних організаційних форм торгівлі на зовнішньому ринку, таких як міжнародні біржі та аукціони. Реекспорт в цьому випадку є природним продовженням торгової операції, яка потребує для продажу через біржу або аукціон ввезення товару в країну його місця розташування з дальшим його вивезенням покупцем третьої країни.

По-друге, ситуація вимушеного експорту може виникнути у процесі призупинення нормального ходу зовнішньоторгівельної операції у випадку відмови покупця оплатити товар у момент прибуття його в порт призначення або стану банкрутства покупця, який настав на період відправлення йому товару.

По-третє, реекспорт виступає також складовою більш складної зовнішньоторгівельної операції, наприклад, за реалізації великих проектів будівництва за кордоном, які потребують закупівель окремих видів матеріалів та комплектного обладнання в третіх країнах, минаючи ввезення його в країну експортера.

### **Загальна характеристика митного режиму реекспорту**

Застосування митного режиму реекспорту регулюється розділом 32 Митного кодексу України, а також постановою Кабінету Міністрів України від 06.08.2003 р. №1211 «Деякі питання реекспорту товарів» і наказом Держмитслужби України від 07.10.2003 р. №661 «Про затвердження Порядку застосування митного режиму реекспорту до товарів, які перетинають митний кордон України».

Під митним режимом реекспорту містяться товари, що **вивозяться** з України в режимі експорту. Розташуванню товарів під митний режим реекспорту має передувати фактичне завезення їх в Україну, хоча затвердженим Держмитслужбою України Порядком застосування митного режиму реекспорту дозволено розташовувати під митний режим реекспорту товари підприємствам, які не завозили визначені товари в Україну.

Оскільки під цей режим містяться товари, що вивозяться з митної території України в режимі експорту, то можна припустити, що вони вивозяться **для вільного обігу** без зобов'язання про їх повернення на цю територію і без встановлення умов їх використання за межами України. Такий висновок можна зробити на підставі визначення митного режиму реекспорту.

Митним кодексом України встановлено, що під митний режим реекспорту розташовуються товари, які **надходять з інших країн**. Необхідність виконання цієї умови при розташуванні товарів під митний режим реекспорту спричиняє обов'язковість підтвердження даних про країну походження товару, що декларується в порядку, встановленому законодавством України.

Розміщення товарів під митний режим реекспорту не передбачає яких-небудь митних обмежень *щодо часу перебування під даним митним режимом*: товари можуть бути знову завезені в Україну і оформлені в тому або іншому митному режимі.

Розміщення товарів під митний режим реекспорту *не передбачає одержання яких-небудь дозволів митного органу*. Однак, для митного оформлення товарів, розташованих у цьому режимі, може знадобитись дозвіл інших державних органів, якщо це передбачено законодавством України. Наприклад, статтею 197 Митного кодексу України і постановою Кабінету Міністрів України від 06.08.2003 р. №1211 «Деякі питання реекспорту товарів» передбачено надання дозволу Мінекономіки України. Зазначеною постановою на Мінекономіки України покладено, з метою виконання міжнародних договорів, видачу дозволів на реекспорт таких категорій товарів, перелік яких оголошується міністерством економіки:

- походженням *з України*, — якщо реекспорт здійснюється з території інших країн відповідно до міжнародних договорів України;
- походженням *з інших країн*, — якщо реекспорт здійснюється за межі митної території України.

Наказом Мінекономіки України від 10.02.2004 р. №52 затверджено Положення про порядок оформлення і видачу Міністерством економіки і з питань європейської інтеграції України дозволів на реекспорт товарів іноземного походження і товарів українського походження.

Затвердженим Положенням передбачено одержання дозволу на реекспорт українських товарів, *що здійснюється з територій інших країн* відповідно до міжнародних договорів України. Такий дозвіл видається Мінекономіки України всім іноземним суб'єктам незалежно від форми власності, їх місця розташування і місця реєстрації, що здійснює реекспорт зазначених товарів.

Однією з умов одержання письмового дозволу на реекспорт товарів є обов'язкове відшкодування іноземним суб'єктом Україні, як країні походження товару, суми вивізного (експортного) мита, що сплачується в Державний бюджет України відповідно до законодавства України, якщо чинним міжнародним договором передбачено таке відшкодування.

При здійсненні операцій, пов'язаних з реекспортом товарів, необхідно враховувати і положення Порядку застосування митного режиму реекспорту, затвердженого наказом Держмитслужби України від 07.10.2003 р. №661. Зокрема, для розміщення товарів під цей митний режим може знадобитись ще один дозвіл — Державної служби експортного контролю на реекспорт товарів, що підлягають експортному контролю, оскільки такі това-

ри мають використовуватися відповідно до визначеної мети і контролюватися державою, яка їх приймає.

При митному оформленні товарів, що реекспортуються, які були імпортовані раніше за рахунок Державного валютного фонду України або валютних фондів місцевих рад народних депутатів України, митні органи можуть зажадати відповідний дозвіл у випадках, установлених Законом України від 16.04.91 р. №959–ХП «Про зовнішньоекономічну діяльність». Статтею 30 цього Закону реекспорт зазначених товарів взагалі заборонено, однак у випадку неможливості використання імпортованого товару на території України за призначенням орган, що є розпорядником Державного валютного фонду України або валютного фонду місцевої ради народних депутатів України, може дозволити реекспорт.

Як і у випадку з митним режимом експорту, розміщення товарів під режим реекспорту ***унеможливорює які-небудь митні обмеження*** щодо використання товарів за межами України.

Розміщення товарів під митний режим реекспорту не передбачає яких-небудь звільнень від застосування до них ***заходів митно-тарифного регулювання***. Відповідно до статті 199 Митного кодексу України, впливає, що до товарів, які реекспортуються, ***не застосовуються заходи нетарифного регулювання***, крім випадків, визначених законодавством України. Що стосується дозвільної системи України, то у встановлених законодавством випадках товари, що реекспортуються, підлягають санітарно-епідеміологічному, ветеринарному, фітосанітарному, радіологічному, екологічному та іншому контролю.

### **Особливості застосування митного режиму реекспорту, що відрізняють його від митного режиму експорту**

По-перше, товари мають вивозитися за межі митної території України ***не пізніше ніж через один рік після їх увезення*** в Україну. Цей термін визначається з дати фактичного завезення товарів в Україну і має підтверджуватися товаросупроводжувальними документами (товаротранспортні накладні, рахунки-фактури (інвойси) та інші документи, що підтверджують перетин ними митного кордону України разом з товарами при ввезенні). При цьому можуть виникнути деякі проблеми у підприємства, яке розміщує товари під митний режим реекспорту, але не здійснювало фактичного увезення їх в Україну.

По-друге, ***товари не повинні були бути використані з метою одержання прибутку*** на митній території України. Як і у випадках застосування митного режиму реімпорту, відсутність законодавчого визначення

поняття «використання товарів з метою одержання прибутку» призводить до численних непорозумінь у процесі декларування і митного оформлення товарів. Для підтвердження факту використання товарів в Україні з метою іншою, ніж одержання прибутку, митні органи вимагають надання підприємством бухгалтерських документів, довідок, зовнішньоекономічних договорів (контрактів) та інших документів.

І по-третє, товари мають завозитися *в тому ж стані*, в якому вони перебували в момент їх ввезення в Україну, крім випадків, пов'язаних з наслідками природного зносу або втрат за нормальних умов транспортування і збереження. Затвердженим Держмитслужбою України Порядком застосування митного режиму реекспорту встановлено, що *незмінність стану* товарів визначається відповідністю:

- найменувань увезених товарів і їх кодів згідно УКТЗЕД найменуванням і кодам товарів на момент їх увезення в Україну;
- технічних характеристик і параметрів товарів технічними характеристиками і параметрами, які встановлені чинними в Україні нормативними актами (міжнародними, національними, галузевими стандартами, технічними умовами й іншими прирівняними до них нормативними документами), а у випадку відсутності таких — іншими документами, що містять ці зведення.

Тобто для підтвердження незмінності стану товарів, які реекспортуються, підприємство має надати докази, якими можуть бути: маркування або серійний номер на товарах; сертифікат про походження; сертифікат якості; сертифікат відповідності, копії документів, оформлених при ввезенні товарів в Україну і що чітко підтверджують незмінність стану товарів.

При розміщенні товарів під митний режим реекспорту застосовується *вантажна митна декларація* типу ЕК 11.

Таблиця 10.1.1.

Карта митного режиму реекспорту

| Митний режим  | Реекспорт                         |
|---|-----------------------------------|
| 1   | 2                                 |
| Напрямок переміщення товарів через митницю            | Вивезення за межі митного кордону |
| Мета переміщення                                      | Для вільного обігу                |
| Країна походження товарів                             | В Україні                         |
| Тимчасові рамки перебування товару під митним режимом | Не встановлені                    |



| 1   | 2  |
|---|--|
| Необхідність одержання дозволу на застосування режиму | Не обумовлена  |
| Обмеження щодо використання товарів                   | Не встановлені   |
| Заходи митно-тарифного регулювання                    | Застосовуються   |
| Заходи нетарифного регулювання                        | Не застосовуються (крім установлених випадків)   |
| Код митного режиму                                    | 11   |
| Особливі умови  | Митному режимові має передувати ввезення товарів в Україну. Вивезення товарів здійснюється в режимі експорту (протягом одного року з моменту ввезення товарів). У встановлених випадках надаються дозволи Мінекономіки України, Державної служби експортного контролю та інших державних органів |

Розгляд суті та умов застосування митного режиму реекспорту дозволяє скласти карту цього митного режиму (табл. 10.1.1).

Причиною застосування митного режиму реекспорту може бути необхідність вивезення товарів іноземного походження внаслідок їх помилкового постачання або невідповідності встановленим якісним показникам та інші обставини, що виникають при реалізації різних зовнішньоекономічних угод.

Під час застосування митного режиму реекспорту у підприємства виникають деякі складності, пов'язані з підтвердженням декларантом права на його застосування. Саме це є причиною розміщення товарів іноземного походження під інші митні режими, припустимі для конкретної зовнішньоекономічної операції. Зокрема, товари, які вивозяться, можуть розміщуватися під режими експорту або транзиту.

Особливості застосування митного режиму реекспорту проілюстровані на рис. 10.1.1.

### **Бухгалтерський облік реекспортних операцій**

У зв'язку з різними методами здійснення реекспортних операцій існують різні типи ведення бухгалтерських записів (табл. 10.1.2, 10.1.3).

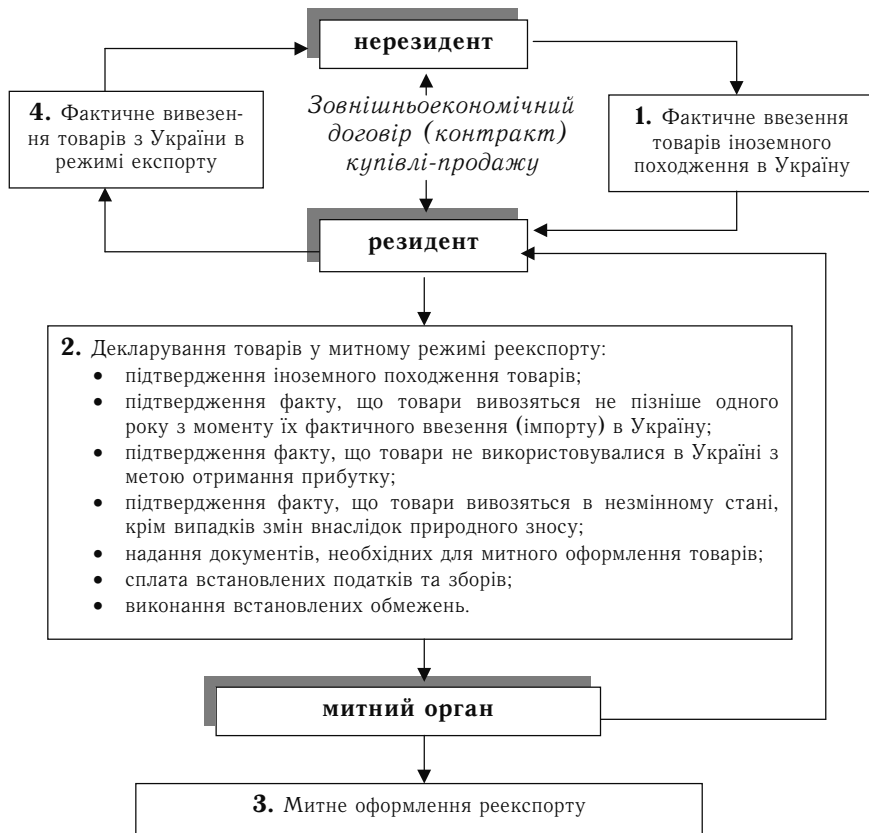


Рис. 10.1.1. Процедура розміщення товарів під митний режим реекспорту

Таблиця 10.1.2.

Типова схема обліку реекспорту методом прямого відвантаження

| №<br>п/п | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        |
|----------|--|-------------------------|--------|
|          |  | дебет                   | кредит |
| 1        | 2  | 3                       | 4      |
| 1        | Відкрито акредитив для розрахунку з іноземним постачальником.<br>Заява про відкриття акредитиву, виписка банку | 314                     | 312    |

## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

*Продовження табл.10.1.2*

| 1 | 2  | 3          | 4          |
|---|--|------------|------------|
| 2 | Оплачено з акредитиву рахунок постачальника.<br><i>Виписка банку</i>   | 3712       | 314        |
| 3 | Відображено курсову різницю: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ при підвищенні курсу;</li> <li>▪ при зменшенні курсу.</li> </ul> <i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 314<br>945 | 714<br>314 |
| 4 | Закрито розрахунки по перерахованих авансах<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 632        | 3712       |
| 6 | Прийнято на облік імпортований товар і в той самий день передано на реекспорт.<br><i>Рішення про передачу товару на реекспорт</i>                                    | 282        | 281        |
| 7 | Отримано кошти від іноземного покупця реекспортного товару на транзитний валютний рахунок підприємства.<br><i>Виписка операцій з транзитного валютного рахунку</i>   | 3123       | 702        |
| 8 | Списано реекспортний товар на реалізацію.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 902        | 282        |
| 9 | Визначено фінансовий результат реекспортної операції.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 702<br>791 | 791<br>902 |

*Таблиця 10.1.3.*

*Типова схема обліку реекспорту посередником між нерезидентами, що розташовані в різних країнах*

| №<br>п/п | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        |
|----------|---|-------------------------|--------|
|          |   | дебет                   | кредит |
| 1        | 2   | 3                       | 4      |
| 1        | Отримано посередником від іноземного покупця кошти відповідно до умов контракту, в тому числі комісійна винагорода посередника.<br><i>Виписка банку</i> | 3123                    | 6812   |
| 2        | Відкрито посередником акредитив у країні іноземного постачальника для розрахунку з ним за отриманий товар.<br><i>Виписка банку</i>                      | 314                     | 312    |

| 1  | 2   | 3    | 4    |
|----|---|------|------|
| 3  | Здійснено розрахунок з іноземним постачальником за рахунок акредитиву.<br><i>Довідка банку про виплату з акредитиву</i>     | 3712 | 314  |
| 4  | Отримано посередником товар, оплачений за рахунок акредитиву.<br><i>Акцептований рахунок-фактура, транспортні документи</i> | 281  | 632  |
| 5  | Взаємозалік між партнерами.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 632  | 3712 |
| 6  | Передано імпорнтний товар посередником на реекспорт.<br><i>Рішення про передачу товару на реекспорт</i>                     | 282  | 281  |
| 7  | Відвантажено реекспортний товар на адресу покупця.<br><i>Рахунок-фактура на ім'я іноземного покупця</i>                     | 362  | 702  |
| 8  | Списано реекспортний товар на реалізацію.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 902  | 282  |
| 9  | Закрито розрахунки по авансах.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 6812 | 362  |
| 10 | Відображено комісійну винагороду посереднику.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>  | 362  | 703  |
| 11 | Відображено собівартість реалізованих послуг.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>  | 903  | 23   |
| 12 | Закрито розрахунки по авансових операціях.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 6812 | 362  |

## 10.2. ЗАГАЛЬНІ ПОНЯТТЯ РЕІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

### Загальна характеристика реімпортних операцій

**Реімпорт** — увезення товару, раніше вивезеного з митної території України.

Під **реімпортом товарів** розуміють такий митний режим, коли товари українського походження, вивезені за кордон з митної території України, відповідно до митного режиму експорту, ввозяться назад протягом часу встановленого законодавством, з моменту їх вивезення без стягнення імпортного мита, акцизу та податку на додану вартість.

Режим реімпорту, згідно з українським законодавством, включає:

- увезення із-за кордону раніше вивезених вітчизняних товарів, що не підлягали там переробці;
- товари, що повертаються в країну у випадку не реалізації їх на аукціонах, повернуті з консигнаційних складів товари, забраковані покупцем.

Товари мають бути у тому самому стані, в якому вони були на момент їх вивезення (крім природного убутку в межах норм згідно з нормативами). Моментом вивезення (експорту) вважається день прийняття митної декларації або день перетину кордону України, а момент увезення (реімпорту) — день прийняття останнього документа, необхідного для митних органів.

Реімпорт — один з нових митних режимів, запроваджених у 2004 р. Митним кодексом України.

### **Загальна характеристика митного режиму реімпорту**

Застосування в Україні митного режиму реімпорту регулюється розд. 30 Митного кодексу України, а також постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2002 р. №1881 «Про переміщення товарів через митний кордон України в режимі реімпорту» і наказом Держмитслужби України від 07.10.2003 р. №662 «Про затвердження Порядку застосування митного режиму реімпорту до товарів, які перетинають митний кордон України».

Обов'язковою умовою, яка передбачена Митним кодексом України, є те, що такі товари мають бути до цього розміщені під митний режим експорту і вивезені за межі митної території України (рис. 10.2.1).

Таким чином, розміщенню під митний режим реімпорту в обов'язковому порядку має передувати фактичне вивезення товарів з України. При цьому Держмитслужбою України передбачено, що, якщо забезпечується дотримання умов переміщення товарів у режимі реімпорту, цей режим може бути застосований і до товарів, поміщених після ввезення їх в Україну під інший митний режим.

Відповідно до визначення «під митний режим реімпорту» розташовуються товари, ввезені в Україну для вільного обігу, тобто даліше розпорядження товарами, пропущеними через митний кордон України, без митного контролю.

Митним кодексом України встановлено, що під даний режим розташовуються товари походженням з України. Необхідність виконання цієї умови при розміщенні товарів під митний режим реімпорту спричиняє обов'язкове підтвердження даних про країну походження товару, що декларується у встановленому законодавством України порядку.



Рис. 10.2.1. Процедура поміщення товарів під митний режим реімпорту

Розміщення товарів під митний режим реімпорту не передбачає будь-яких митних обмежень щодо часу перебування під даним митним режимом. Тобто товари не повинні надалі міститися під інший митний режим, але можуть після завершення митного оформлення в цьому режимі бути поміщені під інший митний режим, наприклад, знову під митний режим експорту у випадку продажу товарів іноземному контрагентові.

Розміщення товарів під режим реімпорту унеможливує які-небудь митні обмеження щодо використання товарів.

Розміщення товарів під митний режим реімпорту не передбачає будь-яких звільнень від застосування до них заходів митно-тарифного регулювання. При цьому товари, що поміщаються під митний режим реімпорту, звільняються від сплати ввізного мита на підставі ст. 19 Закону України

від 05.02.92 р. №2097–ХП «Про Єдиний митний тариф України» за умов підтвердження українського походження товарів. Таким чином, підтвердження країни походження товарів є в однаковій мірі важливим як для розміщення товарів під зазначений митний режим, так і для звільнення від сплати ввізного мита. Інші платежі (податок на додану вартість і акцизний збір), передбачені при митному оформленні товарів у митному режимі реімпорту, стягуються на загальних підставах.

Митним кодексом України не передбачені які-небудь звільнення від застосування заходів нетарифного регулювання до товарів, що поміщаються під митний режим реімпорту. Разом з цим, затвердженим Держмитслужбою України Порядком, застосування митного режиму реімпорту до товарів, які перетинають митний кордон України, встановлено, що заходи нетарифного регулювання імпорту до товарів, що реімпортуються, не застосовуються, якщо інше не встановлено законодавством.

Товари, які розміщені під митний режим реімпорту, мають бути раніше поміщені під митний режим експорту, після чого завезені в Україну, але не пізніше ніж через один рік після їх вивезення (експорту) за межі митної території України (цей термін обчислюється з дати фактичного вивезення за межі України товарів, поміщених раніше під митний режим експорту).

На практиці факт митного оформлення товарів у митному режимі експорту підтверджується експортною вантажною митною декларацією, що додатково представляється в процесі декларування товарів у митному режимі реімпорту.

Товари не мають бути використані з метою одержання прибутку за межами України.

Товари мають увозитись в тому ж стані, в якому вони перебували на момент вивезення (експорту), крім випадків змін внаслідок природного зносу або втрат за нормальних умов транспортування і збереження, а також інших випадків, що визначаються Кабінетом Міністрів України. Затвердженим Держмитслужбою України Порядком застосування митного режиму реімпорту встановлено, що незмінність стану товарів визначається відповідністю:

- найменувань увезених товарів і їх кодів згідно УКТЗЕД найменуванням і кодам товарів на момент їх вивезення (експорту);
- технічних характеристик і параметрів товарів технічними характеристиками і параметрами, встановленими чинними в Україні нормативними актами (міжнародними, національними, галузевими стандартами, технічними умовами та іншими прирівняними до них нормативними документами), а у випадку відсутності таких — іншими документами, що містять ці зведення.

Як наслідок, для підтвердження незмінності стану товарів, що реімпортуються підприємство має надати докази, якими можуть бути: маркування або серійний номер на товарах; сертифікат про походження; сертифікат якості; копії документів, оформлених при ввезенні товарів у країну експорту і що чітко підтверджують незмінність стану товарів. При розміщенні товарів під митний режим реімпорту застосовується вантажна митна декларація типу 1М41.

Розгляд сутності та умов застосування митного режиму реімпорту дає можливість скласти карту цього митного режиму (табл. 10.2.1).

*Таблиця 10.2.1.*

*Карта митного режиму реімпорту*

| <b>Митний режим</b>                                      | <b>Реімпорт</b>   |
|--|---|
| Напрямок переміщення товарів через митний кордон України | Ввезення  |
| Мета переміщення   | Для вільного обігу  |
| Країна походження товарів                                | Україна   |
| Тимчасові рамки перебування товару під митним режимом    | Не встановлені  |
| Необхідність одержання дозволу на застосування режиму    | Не обговорена   |
| Обмеження щодо використання товарів                      | Не встановлені  |
| Заходи митно-тарифного регулювання                       | Застосовуються  |
| Заходи нетарифного регулювання                           | Застосовуються  |
| Код митного режиму                                       | 41  |
| Особливі умови   | Розміщенню під митний режим передую вивезення товарів у митному режимі експорту, а також їх повернення в Україну (у плинні одного року з моменту вивезення) |

### **Особливості застосування митного режиму реімпорту**

Виходячи з положень Митного кодексу України і нормативно-правових актів, прийнятих у його виконання, можна відзначити, що застосування митного режиму реімпорту більш орієнтовано на виникнення непередбачених ситуацій з товарами в процесі реалізації різних зовнішньоекономічних угод.

Постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2002 р. №1881 «Про переміщення товарів через митний кордон України в режимі реімпорту» визначені випадки застосування цього режиму: до товарів, стан яких



## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

змінився внаслідок **аварії** або дії якихось **обставин**, за умов підтвердження факту аварії або дії таких обставин у встановленому Держмитслужбою України порядку.

Також митний режим реімпорту може застосовуватися до товарів, щодо яких проводилися операції з передпродажної підготовки (захист від корозії, боротьба зі шкідниками, сортування, упакування, маркування, тестування) або які підлягали дрібному ремонту, за умов, що такі дії не змінили їх вартості, визначеної на момент вивезення (експорту), і кодів згідно УКТЗЕД.

Необхідність розміщення товарів під даний митний режим може виникнути в більшості випадків у зв'язку з виникненням у процесі реалізації зовнішньоекономічних угод різними обставинами. До найбільш ймовірних випадків розміщення під митний режим реімпорту товарів, раніше вивезених за межі митної території України в митному режимі експорту, можна віднести:

- увезення товарів, не пропущених на митну територію суміжної держави;
- увезення товарів, стан яких змінився внаслідок аварії;
- увезення товарів, стан яких змінився внаслідок дії обставин нездоланної сили;
- увезення товарів, що перебували на консервації за кордоном;
- повернення товарів, вивезених раніше на консигнацію, але не проданих за межами України;
- повернення товарів через невідповідність умовам зовнішньоекономічного договору (контракту) або з інших обставин;
- інші випадки.

### Облік реімпортних операцій

Таблиця 10.2.2.

#### Типовий облік реімпортних операцій

| №<br>п/п | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |                   |
|----------|--|-------------------------|-------------------|
|          |  | дебет                   | кредит            |
| 1        | 2  | 3                       | 4                 |
| 1        | Відвантажено товар на експорт за контрактною вартістю.<br><i>ВМД</i>   | 362<br>702<br>702       | 702<br>641<br>791 |
| 2        | Відображено облікову вартість відвантаженого товару.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 902<br>791              | 28<br>902         |
| 3        | Оплачено витрати з транспортування товару до прикордонного пункту України.<br><i>Рахунок за перевезення, виписка банку</i> | 93<br>685               | 685<br>311        |

| 1  | 2  | 3                | 4                 |
|----|--|------------------|-------------------|
| 4  | Оплачено:<br>• експортне мито;<br>• митний збір.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>   | 642<br>377       | 311<br>311        |
| 5  | Нараховано:<br>• експортне мито;<br>• митний збір.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 93<br>93         | 642<br>377        |
| 6  | Оплачено та нараховано витрати з перевезення товарів та його збереження на складі за кордоном.<br><i>Рахунки на сплату витрат, виписка з поточного валютного рахунку</i> | 685<br>93        | 312<br>685        |
| 7  | Повернуто товар в Україну зі складу за кордоном як реімпорتنний (методом «червоного сторно»)<br><i>Транспортний документ</i>   | 902<br>791       | 28<br>902         |
| 8  | Списано контрактну вартість товару (методом «червоного сторно»)<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 362<br>702       | 702<br>791        |
| 9  | Оплачено та нараховано витрати за доставку товару до прикордонного пункту України.<br><i>Рахунки по транспортних витратах</i>  | 685<br>28        | 312<br>685        |
| 10 | Оплачено:<br>• мито;<br>• митний збір.<br><i>Платіжне доручення</i>  | 642<br>377       | 311<br>311        |
| 11 | Нараховано:<br>• мито;<br>• митний збір.<br><i>Документ про оплату</i>   | 28               | 377               |
| 12 | Оплачено витрати за доставку реімпортного товару до підприємства.<br><i>Рахунок про перевезення товарів</i>  | 28<br>641<br>685 | 685<br>685<br>311 |
| 13 | Списано витрати з експорту товарів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791              | 93                |
| 14 | Повернуто митними органами підприємству раніше нараховане і сплачене експортне мито на рахунок митного органу.<br><i>Виписка банку, довідка бухгалтерії</i>              | 642<br>311       | 716<br>642        |

### **10.3. ІМПОРТ БЕЗ УВЕЗЕННЯ ТА ЕКСПОРТ БЕЗ ВИБЕЗЕННЯ**

#### **Загальна характеристика експортно-імпортних операцій без ввезення і вивезення**

Операції, які здійснюються суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, різноманітні. Але їх поєднує єдина мета: з найменшими витратами отримати максимальний прибуток у найкоротший термін.

Саме цю мету переслідують суб'єкти господарювання при здійсненні разом з нерезидентами операцій купівлі-продажу товарів, коли:

1) куплений у іноземного суб'єкта господарювання товар за межами митної території України продається іншому іноземному суб'єкту господарювання без фактичного ввезення його на територію України;

2) проданий іноземному суб'єкту господарювання товар не вивозиться за межі митної території України, а передається покупцеві іноземного суб'єкта господарювання на території України.

При складанні зовнішньоекономічного контракту необхідно, крім звичайних істотних умов, передбачених Положенням №201, указати всі необхідні деталі і нюанси розглянутих операцій.

Так, у контракті на купівлю товарів у іноземного суб'єкта господарювання в розділі «Предмет договору (контракту)» необхідно вказати, що товари купуються без фактичного їх увезення на митну територію України. У розділі «Умови здачі (приймання) товарів» — місце доставки товарів, тобто реквізити вантажоодержувача товарів за кордоном. А в контракті на продаж товарів іноземному суб'єктові господарювання вказується, що товар відвантажується з території іншої держави, а також реквізити відправника вантажу товарів (іноземного суб'єкта).

Якщо валюта контракту і валюта платежу за контрактом різні, то в розділі «Умови платежів» необхідно указати валютно-цінові захисні застереження, передбачені додатком 2 до Постанови №444, відповідно до якої здійснюється перерахування однієї іноземної валюти в іншу для контролю повноти надходження:

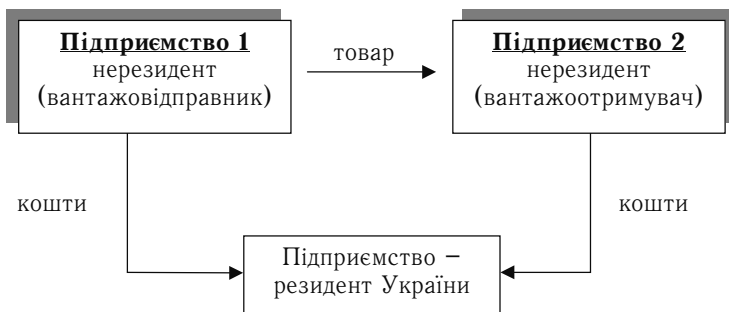
- іноземної валюти за товар, відвантажений за кордоном;
- товару, оплаченого іноземною валютою, що була перерахована за нього раніше.

Якщо складається контракт на продаж (експорт) товарів, у розділі «Предмет договору (контракту)» необхідно указати, що товари продаються без фактичного їх вивезення з митної території України. А в розділі «Умови здачі (приймання) товарів» — місце доставки товарів і реквізити вантажоодержувача товарів на митній території України.

В таких договорах обов'язково потрібно приводити перелік товаросупроводжувальних документів, згідно яких, по-перше, буде здійснюватися контроль за розрахунками в іноземній валюті, по-друге, будуть здійснюватися записи в бухгалтерському і податковому обліку.

### **Імпорт товару без увезення**

У даному випадку відправник вантажу і вантажоодержувач є нерезидентами і вони розміщуються за межами митної території України. При цьому розрахунки між учасниками контракту здійснюються в іноземній валюті.



*Рис. 10.3.1. Імпорт товарів без увезення на митну територію України*

### **Податок на додану вартість**

Підпунктом 3.1.2 ст. 3 Закону про ПДВ установлено, що об'єктом оподаткування є операції платників податків при ввезенні товарів у митному режимі імпорту. Визначення термінів «імпорт» і «експорт» приведені в Митному кодексі. У відповідності до ст. 188 цього Кодексу, «імпорт – митний режим, відповідно до якого товари ввозяться на митну територію України для вільного обігу без обмеження терміну їх перебування на даній території і можуть використовуватися без будь-яких митних обмежень».

Згідно ст. 194 Митного кодексу, «експорт – митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобов'язання про їх повернення на дану територію і без встановлення умов їх використання за межами митної території України».

Ввезення і вивезення товарів на митну територію України – це сукупність дій, пов'язаних з переміщенням товарів через митну територію України (ст. 1 Митного кодексу). При такому переміщенні товарів оформляється вантажна митна декларація. У даному випадку переміщення товарів здійснюється за межами митної території України.

Імпортні товари, придбані в іноземного суб'єкта і продані іншому іноземному суб'єкту, не переміщуються через митний кордон України, отже, не ввозяться в Україну і не вивозяться з України. Таким чином, податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються, оскільки відсутній об'єкт оподаткування.

### **Податок на прибуток**

Відповідно до правил податкового обліку, установленими пп. 11.2.3 ст. 1 Закону про прибуток, датою збільшення валових витрат з операцій з придбання товарів у нерезидента є дата оприбуткування таких товарів платником податків.

Оскільки поняття «оприбуткування» у законодавчо-нормативній базі відсутнє, його можна сформулювати як відображення вартості товарів по дебету рахунку обліку запасів. Таким чином, оприбуткування товарів — це відображення в облікових регістрах вартості товарів у складі собівартості проданих товарів.

Дата відображення у складі валових витрат резидента вартості товарів визначається за датою одержання товарів іноземним покупцем.

При формуванні суми валових витрат необхідно застосовувати норму пп. 7.3.2 ст. 7 Закону про прибуток, відповідно до якого сума, що включається до складу валових витрат, має дорівнювати балансовій вартості іноземної валюти, яка перерахована іноземному постачальнику для придбання товарів.

Якщо одержання товарів за кордоном вантажоодержувачем здійснюється раніше їх оплати, у валові витрати резидента включається вартість товарів відповідно відвантажувальним документам з подальшим коректуванням суми валових витрат після формування балансової вартості іноземної валюти. Якщо ж відвантаженню товарів передуює передоплата відправнику вантажу, то валові витрати в сумі балансової вартості перерахованої іноземної валюти будуть сформовані тільки після відвантаження товарів.

На підставі пп. 11.3.1 ст. 11 Закону про прибуток, дата збільшення валового доходу резидента визначається за правилом першої події: або за датою одержання оплати за відвантажені товари, або за датою відвантаження таких товарів за межами митної території України. При цьому варто враховувати норму пп. 7.3.1 ст. 7 Закону про прибуток.

У випадку якщо відвантаження товарів здійснюється раніше їх оплати, у валовий дохід включається вартість товарів по відвантажувальних документах, переведена в гривні за офіційним валютним курсом, що діє на дату відвантаження товарів. Якщо ж відвантаженню товарів передуює передоплата, отримана від іноземного суб'єкта, то до складу валового доходу включається балансова вартість іноземної валюти, визначена як сума

іноземної валюти, переведена в гривні за офіційним валютним курсом, що діє на дату одержання іноземної валюти.

Відповідно зі ст. 2 Закону №185, імпортні операції резидентів, які здійснюються на умовах відстрочки постачання, мають бути «отоварені» до строку у 90 календарних днів з моменту здійснення оплати іноземному суб'єктові.

Контроль за розрахунками з імпортних операцій (у тому числі і за відсутності операції ввезення (вивезення)) здійснюється НБУ відповідно до Інструкції №136.

Згідно п. 3.6 Інструкції №136, якщо імпорт товарів здійснюється без їх увезення на митну територію України, то резидент, крім документів, які засвідчують постачання товарів на його користь, представляє також контракт, що передбачає продаж цих товарів нерезидентові і зарахування ви торгу від продажу зазначених товарів на рахунки цього резидента в банках. При цьому здійснення контролю за експортною операцією, за якої продукція, придбана резидентом без її ввезення на митну територію України, перепродується нерезидентові, покладається на той банк, через який проводилася оплата зазначеного імпортного контракту. Відлік 90-денного терміну розрахунків за таким експортним договором починається з наступного календарного дня після виконання нерезидентом усіх зобов'язань з постачання, покладених на нього імпортним контрактом.

У випадку якщо покупка товарів за імпортним контрактом без фактичного ввезення такого товару на митну територію України здійснена і резидент не надав документи в банк відповідно до вимог Інструкції №136, то банк повідомляє про це у відповідний податковий орган.

### **Облікові особливості операції по імпорту товарів без ввезення їх на митну територію України**

#### **ПРИКЛАД 1**

ТОВ «Зорі» — резидент України за умов зовнішньоекономічного контракту з фірмою «Герман» (суб'єктом господарювання Німеччини) купує тканини для пошиття одягу. Вартість контракту складає 10000 євро.

За умов іншого зовнішньоекономічного контракту з фірмою «Франсуа» (суб'єктом господарювання Франції) ТОВ «Зорі» продає тканини. Вартість контракту складає 15000 євро.

Розрахунки між учасниками контрактів здійснюються в іноземній валюті. Валюта контракту і валюта платежу (з обох контрактів) — євро.

Валютний курс на момент:

- перерахування ТОВ «Зорі» фірмі «Герман» іноземної валюти — 6,20 грн./євро.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

- відвантаження товару фірмою «Герман» і одержання товарів фірмою «Франсуа» — 6,25 грн./євро;
- зарахування на поточний рахунок ТОВ «Зорі» іноземної валюти — 6,15 грн./євро.

Балансова вартість перерахованої іноземної валюти складає 65000 грн.

Підприємство є платником ПДВ і застосовує загальну систему оподаткування календарного дня після виконання нерезидентом усіх зобов'язань з постачання, покладених на нього імпортним контрактом.

У випадку якщо покупка товарів за імпортним контрактом, без фактичного ввезення такого товару на митну територію України, здійснена і резидент не представив документи в банк відповідно до вимог Інструкції №136, то банк повідомляє про це відповідний податковий орган.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій.
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

### Рішення:

#### Реєстр господарських операцій

| № пп   | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн.             |
|--|---|-------------------------|--------|------------------------|
|  |   | дебет                   | кредит |                        |
| 1  | 3   | 4                       | 5      | 6                      |
| Перша операція — перерахування коштів до Німеччини<br>Друга операція — відвантаження товарів з Німеччини до Франції<br>Третя операція — отримання коштів від Франції |   |                         |        |                        |
| 1  | Перерахована передплата за товар до фірми «Герман».<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i> | 371/Г                   | 312    | <u>10000€</u><br>62000 |
| 2  | Відвантажено товари до фірми «Франсуа».<br><i>ВМД</i>   | 362/Ф                   | 702    | <u>15000€</u><br>93750 |
| 3  | Нараховані податкові зобов'язання за ставкою 0%.<br><i>ВМД</i>                                  | 702                     | 641    | 0                      |
| 4  | Отримана оплата за товар від фірми «Франсуа».<br><i>Виписка банку</i>                           | 312/3                   | 362/Ф  | <u>15000€</u><br>92250 |

| 1 | 3   | 4          | 5          | 6                             |
|---|---|------------|------------|-------------------------------|
| 5 | Відображена вартість (списана собівартість) відвантажених товарів.<br>10000€ × 6,20 грн/€ = 62000 грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 902        | 28         | $\frac{10000\text{€}}{62000}$ |
| 6 | Відображено взаємозалік заборгованості з перерахованої передоплати від фірми «Герман» у рахунок вартості товарів, відвантажених до фірми «Франсуа».<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 632/Г      | 371/Г      | $\frac{10000\text{€}}{62000}$ |
| 7 | Відображена курсова різниця між валютними курсами на дату відвантаження товару та отримання оплати за нього.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>                                     | 945        | 362/Ф      | 1500                          |
| 8 | Курсова різниця віднесена на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791        | 945        | 1500                          |
| 9 | Відображено фінансовий результат від проведеної операції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 702<br>791 | 791<br>902 | 93750<br>62000                |

**Висновок:** Ситуацій за чергою відображення в обліку таких операцій відповідно до контрактів може бути декілька. Але загальна тенденція виникнення податкових подій для цілей оподаткування така: рух грошей до платника податків і від нього з відвантаженням на останньому етапі призводить до негативних податкових наслідків.

### **Експорт товарів, без вивезення**

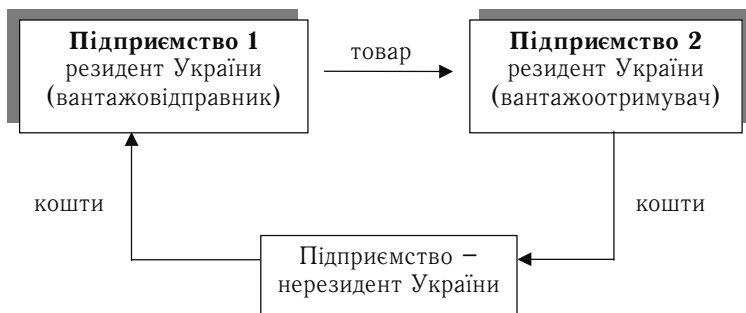
#### **Податок на додану вартість**

Підпунктом 3.1.3 ст. 3 Закону про ПДВ установлено, що об'єктом оподаткування є операції платників податків при вивезенні товарів у митному режимі експорту. Такий режим, відповідно до Митного кодексу, прямо пов'язаний з переміщенням товарів через митну територію України й обов'язковим оформленням вантажної митної декларації на переміщуваний вантаж.

Ставка ПДВ – 20 відсотків.

Експортні операції без фактичного вивезення товарів за межі митної території України не мають спеціальних правил податкового обліку.





*Рис. 10.3.2. Експорт товарів без вивезення за митну територію України*

Операція є експортом відповідно до визначення Законом про ЗЕД: продаж нерезидентові товару як з вивезенням за межі митної території України, так і без такого. Але для цілей нарахування ПДВ об'єкт визначається в більш вузьких рамках визначення експорту, тобто тільки експорт з обов'язковим вивезенням товарів. І тільки для такої операції п. 6.2 ст. 6 Закону про ПДВ передбачена нульова ставка нарахування ПДВ.

Відповідно до п. 6.4 ст. 6 Закону про ПДВ місце постачання товарів є територія України, незважаючи на те, що покупцем товарів є іноземний суб'єкт господарювання. А це означає, що об'єктом оподаткування такої операції згідно пп. 3.1.1 ст. 3 Закону про ПДВ є постачання товарів, місце доставки яких розташоване на митній території України. Так, названий «експорт із національними особливостями» переходить у розряд операцій, оподатковуваних ПДВ за ставкою 20 відсотків.

**Висновок:** Продаж товарів нерезидентові без фактичного вивезення таких з митної території України обкладається ПДВ за ставкою 20 відсотків як звичайне постачання товарів на митній території України.

### **Податок на прибуток**

Для включення у валовий дохід суми з такої експортної операції застосовуються правила податкового обліку, установлені пп. 11.3.1 ст. 1 Закону про прибуток: діє правило першої події. Датою збільшення валового доходу вважається дата у податковому періоді, протягом якого відбувається кожна з подій, що відбулася раніше:

- або зарахування іноземної валюти від іноземного покупця на банківський рахунок платника податків в оплату товарів, що підлягають продажу;
- або дата відвантаження товарів.

Сума валового доходу визначається з урахуванням вимог пп. 7.3.1 ст. 7 Закону про прибуток. Дохід, отриманий в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів, перераховується в гривні за валютним курсом, що діяв на дату одержання доходу, і не підлягає перерахуванню у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом такого звітного періоду.

### **Розрахунки в іноземній валюті**

Незважаючи на те, що контракт є експортним з розрахунками в іноземній валюті, він не буде контролюватися уповноваженим банком, оскільки фактом для відліку 90 днів є фактичне вивезення товарів за межі митної території України з оформленням вантажної митної декларації (Законом №185 і Інструкцією №136 передбачені контрольні заходи тільки з таких операцій).

Отже, операції по товарах, відвантажених на території України, покупцем яких є нерезидент і які оплачуються іноземною валютою, не контролюються банком. Контроль буде здійснюватися (у тому числі і податковими органами) для того, щоб по такому відвантаженню на рахунок резидента надійшов виторг в іноземній валюті.

### **Облікові особливості операції з експорту товарів без вивезення їх з митної території України**

#### **ПРИКЛАД 1**

Підприємство за умов зовнішньоекономічного контракту із суб'єктом господарювання Росії продає металопрокат. Одержувачем проданого товару є суб'єкт господарювання України — підприємство-переробник у готову продукцію для російського замовника.

Вартість контракту складає 50000\$.

Розрахунки між учасниками контракту здійснюються в іноземній валюті. Валютою контракту і валютою платежу є долар США.

Валютний курс на момент:

- одержання (зарахування на поточний рахунок) іноземної валюти — 5,04 грн./\$;
- відвантаження товару — 5,1 грн./\$.

Підприємство є платником ПДВ і застосовує загальну систему оподаткування.

#### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій.
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

**Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |            | Сума,<br>грн.            |
|---|---|-------------------------|------------|--------------------------|
|   |   | дебет                   | кредит     |                          |
| 1   | 2   | 3                       | 4          | 5                        |
| <u>Ситуація 1</u>   |   |                         |            |                          |
| Перша операція – отримання коштів з Росії                   |   |                         |            |                          |
| Друга операція – відвантаження товарів на території України |   |                         |            |                          |
| 1   | Отримана передоплата в рахунок майбутнього відвантаження товарів.<br>50000\$ × 5,04 грн. = 252000 грн.<br><i>Виписка банку</i>                | 312                     | 681        | <u>50000\$</u><br>252000 |
| 2   | Відвантажено товар отримувачу вантажу на території України.<br><i>Рахунок-фактура, накладна</i>   | 377                     | 702        | <u>50000\$</u><br>252000 |
| 3   | Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ.<br><i>Податкова накладна</i>   | 702                     | 641        | 42000                    |
| 4   | Списана собівартість реалізованих товарів.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 902                     | 281        | 150000                   |
| 5   | Відображено взаємозалік заборгованості на суму отриманої передоплати за рахунок вартості відвантажених товарів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 681                     | 377        | 252000                   |
| 6   | Відображено фінансовий результат від операції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 702<br>791              | 791<br>902 | 210000<br>150000         |
| <u>Ситуація 2</u>   |   |                         |            |                          |
| Перша операція – відвантаження товарів на території України |   |                         |            |                          |
| Друга операція – отримання коштів з Росії                   |   |                         |            |                          |
| 1   | Відвантажено товар отримувачу на території України:<br>50000\$ × 5,1 грн. = 255000 грн.<br><i>Рахунок-фактура, накладна</i>                   | 377                     | 702        | <u>50000\$</u><br>255000 |
| 2   | Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ.<br><i>Податкова накладна</i>   | 702                     | 641        | 42500                    |
| 3   | Списана собівартість реалізованих товарів.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>   | 902                     | 281        | 150000                   |
| 4   | Отримана оплата за відвантажений раніше товар.<br><i>Виписка банку</i>  | 312                     | 685        | <u>50000\$</u><br>252000 |

Продовження рішення

| 1 | 2   | 3          | 4          | 5                |
|---|---|------------|------------|------------------|
| 5 | Відображено взаємозалік розрахунків.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 685        | 377        | 252000           |
| 6 | Відображена курсова різниця між валютними курсами на дату відвантаження товару та отримання оплати за нього.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 945        | 377        | 3000             |
| 7 | Відображено фінансовий результат від проведеної операції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 702<br>791 | 791<br>902 | 212500<br>150000 |

### ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ

1. Що таке реекспорт?
2. Що включає режим реекспорту згідно Українського законодавства?
3. Загальна характеристика митного режиму реекспорту.
4. Особливості застосування митного режиму реекспорту.
5. Карта митного режиму реекспорту.
6. Які ситуації є підставою для реекспорту?
7. Процедура розміщення товарів під митний режим реекспорту.
8. Схема обліку реекспорту методом прямого відвантаження.
9. Схема обліку реекспорту посередником.
10. Що таке реімпорт?
11. Загальна характеристика митного режиму реімпорту.
12. Особливості застосування митного режиму реімпорту.
13. Процедура поміщення товарів під митний режим реімпорту.
14. Карта митного режиму реімпорту.
15. Найбільш ймовірні випадки розміщення під митний режим реімпорту товарів.
16. Схема обліку реімпортних операцій.
17. Загальна характеристика експортно-імпортних операцій без їх увезення і вивезення.
18. Порядок оподаткування експортно-імпортних операцій без їх увезення і вивезення.
19. Порядок обліку експортно-імпортних операцій без їх ввезення і вивезення.

**РОЗДІЛ 11  
КРЕДИТНІ ОПЕРАЦІЇ  
У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ**

*Кредитні операції: порядок оформлення внутрішніх і зовнішніх кредитів. Види кредитів. Облік кредитних операцій.*

**11.1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА КРЕДИТНИХ ОПЕРАЦІЙ**

Кредитні кошти, які надаються резидентам України банками або нерезидентами дозволяють досягти намічену мету у господарській діяльності якщо відсутня необхідна кількість обігових коштів.

Кредити в іноземній валюті суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності можуть застосовувати для розрахунків як з резидентами, так і з нерезидентами на території України. Але на території України єдиним законним засобом платежу є гривня (ст. 3 Декрету КМУ від 19.02.93 р. «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» №15–93, зі змінами), тому іноземна валюта, яка надходить в якості кредитів для розрахунків між резидентами, підлягає продажу на Міжбанківській валютній біржі.

Залежно від джерел кредитування, кредити в іноземній валюті умовно можна розділити на:

- внутрішні, які надаються банками-резидентами;
- зовнішні, які надаються іноземними кредиторами.

**Порядок отримання кредитів від нерезидентів**

Порядок отримання кредитів резидентами від нерезидентів регламентується Наказом Президента України від 27.06.99 р. №734/99 «Про регулювання порядку отримання резидентами кредитів, позик в іноземній валюті від нерезидентів і застосування штрафних санкцій за порушення валютного законодавства» і «Положенням про порядок отримання резидентами кредитів, позик в іноземній валюті від нерезидентів і надання резидентами позик в іноземній валюті нерезидентам», яке затверджене постановою Правління НБУ від 17.06.04 р. №270.

Відповідно до цих документів, кредити від нерезидентів можуть отримувати будь-які резиденти України для використання їх з визначеною метою, яка вказується в кредитній угоді. Кредити можуть використовуватися для розрахунків як з нерезидентами, так і між резидентами на території України.

Отримання кредитів передбачено тільки в безготівковій формі шляхом надходження позикових коштів:

1. На валютний рахунок позивача в обслуговуючий банк на території України.

2. На валютний рахунок позивача, який відкрито за межами України.

3. Методом оплати за межами України іноземним кредитором зобов'язань резидента перед другим нерезидентом.

При отриманні кредитів всі кредитні договори підлягають обов'язковій реєстрації в Національному банку України до моменту фактичного отримання кредиту. В іншому випадку за порушення умов реєстрації до резидентів застосовуються фінансові санкції — штраф у сумі, яка еквівалентна 1% розміру отриманого кредиту, перерахованого в національну валюту України за офіційним курсом НБУ, на день отримання кредиту (п. 2 Наказу №734/99).

Для реєстрації кредитного договору необхідні документи, які передбачені п. 2.1. розд. 2 част. 1 Положення №270:

- лист-звертання у вільній формі на ім'я начальника територіального управління НБУ;
- оригінал договору або його копія з перекладом на українську мову, нотаріально завіреним в Україні;
- повідомлення про договір, яке передбачає виконання резидентом-позивачем боргових зобов'язань перед нерезидентом по кредиту;
- письмове підтвердження згоди уповноваженого банку на обслуговування операцій по договору, яке укладається на ім'я начальника територіального управління НБУ;
- документ про оплату необхідних платежів за надання реєстраційного свідоцтва.

Якщо кредитним договором передбачено, що засоби будуть отримані позивачем на валютний рахунок, який відкритий за межами України, то резидент має пред'явити індивідуальну ліцензію НБУ на розміщення валютних засобів (цінностей) на рахунках за межами України.

Якщо кредитним договором передбачено, що засоби будуть отримані шляхом оплати іноземним кредитором заборгованості резидента перед другим нерезидентом, то необхідно пред'явити оригінали і завірени копії зовнішньоекономічних контрактів, по яких резидентом були отримані товари (роботи, послуги).

Якщо кредит надається для оплати робіт, послуг, прав інтелектуальної власності без зарахування засобів на валютний рахунок резидента України вартістю більш ніж 50 000 EUR або еквівалента цієї суми в іншій валюті за офіційним курсом НБУ, який діяв на день укладання угоди, то

відповідно до п. 4 Постанови НБУ №597 резидент має пред'явити оригінал або нотаріально завірнену копію акта цінової експертизи Державного аналітичного центру моніторингу зовнішніх товарних ринків про відповідність договірної ціни кон'юнктурі ринку.

На підставі наданих документів протягом 7 днів оформляється реєстраційне свідоцтво, яке дійсне за наявності реєстраційного номера, дати і печатки територіального управління НБУ. Реєстраційне свідоцтво надається під кожний окремих кредитний договір без права передачі його третім особам. Реєстраційне свідоцтво дійсне протягом усього строку дії кредитного договору, якщо протягом 180 днів після його оформлення була отримана хоча б частка кредиту. В іншому разі свідоцтво анулюється, якщо за цей період не надавався кредит і резидент не звертався за продовженням строку дії реєстраційного свідоцтва (п. 2.16. розд. 2 част. 1 Положення №270).

Датою отримання кредиту:

- на валютний рахунок резидента на території України є дата його фактичного надходження;
- на валютний рахунок резидента за межами України — дата списання коштів з рахунку нерезидента-кредитора на користь позивача. Якщо погашення такого кредиту буде здійснюватися з валютного рахунку підприємства на території України, необхідні підтверджувальні документи: оригінали або копії платіжних документів про отримання кредиту, завірнені іноземним банком, або телекс, отриманий обслуговуючим банком;
- методом погашення заборгованості перед другим нерезидентом — дата перерахування коштів від нерезидента-кредитора на користь нерезидента-експортера. Для погашення такого кредиту з рахунку на території України необхідні підтверджувальні документи: оригінали або копії платіжних документів, які підтверджують факт перерахування коштів експортеру і завірнені іноземним банком, або телекс, отриманий обслуговуючим банком.

***Під час виплати відсотків за користування кредитом нерезиденту резидент, разом з такою виплатою, зобов'язаний утримати і перерахувати до державного бюджету податок на репатріацію.***

З доходів нерезидента утримується податок на репатріацію у сумі 15%, якщо інше не передбачено нормами міжнародних угод.

Також законодавством України передбачена форма звітності «Про виплачені доходи, утримання і внесення до бюджету податку з доходів нерезидентів».

### **Порядок отримання кредитів від банків на території України**

Для отримання згоди від банку на кредитування підприємство має надати лист-заяву на ім'я керівника банку з проханням про надання кредиту. В заяві вказується:

- вид кредиту (кредит або кредитна лінія);
- сума кредиту;
- валюта кредиту;
- ставка відсотків;
- строк кредитування;
- мета отримання і форма забезпечення кредиту.

Разом з заявою надається пакет документів, які підтверджують статут підприємства, а також документи, які розкривають його фінансовий стан. Перелік документів визначає банк самостійно відповідно до вимог Положення №279, який включає:

- нотаріально завірені копії статутних документів;
- нотаріально завірені копії реєстраційних документів;
- копію протоколу про відкриття підприємства і призначення на посаду директора підприємства;
- довідку, надану ДПІ, про відсутність заборгованості до бюджету;
- копії паспортів, ідентифіковані коди і накази про вступ на посаду директора і головного бухгалтера;
- протокол зборів засновників про прийняття рішення про отримання кредиту і надання застави;
- свідоцтва щодо обороту коштів на поточних рахунках підприємства в банках за останні шість місяців, з відміткою про відсутність заборгованості по кредитах;
- копії договорів, на реалізацію яких будуть спрямовані кредитні кошти;
- квартальні звіти за попередні і поточний рік;
- розшифровку дебіторської і кредиторської заборгованості, основних коштів. Окремо надається перелік майна під заставу.

Умови кредитування залежать від висновків, які надають економісти банку після вивчення фінансового стану позивача.

Заставою може бути нерухомість, рухоме майно, транспортні засоби, товари, майно засновників тощо.

На свій погляд банки можуть вимагати експертну оцінку майна під заставу, яку можуть здійснювати спеціалісти банку або незалежні експерти.

Відповідно до п. 1.3 Положення №279 банки самостійно визначають вартість застави. Виходячи з практики, сума вартості майна, яке було закладено



під заставу відповідно до вимог банку, має перевищувати суму кредиту в 3–5 разів — залежно від фінансового стану позивача.

На підставі сформованих свідочств про позивача фахівці банку оформляють кредитну справу (п. 9.4 Положення №279), яка підлягає розгляду на засіданні кредитного комітету банку. Кредитний комітет приймає рішення: кредитувати підприємство або відказати в наданні кредиту.

У разі згоди кредитного комітету оформляється кредитний договір і договір про заставу. Невід'ємною частиною кредитного договору є графік отримання кредиту, графік його погашення і графік нарахування відсотків за кредит (п. 9.4 Положення 279).

Договір застави підлягає обов'язковому нотаріальному затвердженню, якщо заставою є нерухоме майно (ч. 1,2 ст. 577 ГК).

Банк контролює з якою метою підприємство використовує кредитні кошти, а також контролює своєчасність погашення заборгованості по кредиту і нарахованих відсотках.

За порушення умов кредитування банк нараховує пеню в розмірі подвійної облікової ставки НБУ за кожний день несплати кредиту.

Крім того банки вимагають щоквартально надавати поточні фінансові звіти підприємства по Ф1 «Баланс» і Ф2 «Звіт про фінансові результати» для оцінки фінансового стану підприємства. Представники банку виїжджають на місце розташування майна, яке призначено під заставу, для перевірки про його наявність і фізичний стан (п. 7.4 Положення №279).

Якщо підприємство передбачає несвоечасність проведення розрахунків з банком, то необхідно звернутися в банк з проханням про продовження строків кредитування. В листі необхідно вказати причину затримки з погашення зобов'язань перед банком і надати новий розрахунок техніко-економічних обґрунтувань щодо використання кредитних коштів. Процес пролонгації кредитного договору, відповідно до п. 4.8 і 5 Положення №279, здійснюється шляхом складання доповнень до кредитного договору і договору засади з визначенням нових строків погашення кредиту. Але при цьому ставка відсотків може бути збільшена на 1,5–2% щодо основної попередньої ставки.

Якщо банк відмовить від пролонгації договору, або підприємство не прийме вчасно заходів про вирішення питань відстрочки, то заборгованість у банку буде враховуватися як прострочена і до попередньо нарахованих відсотків за користування кредитом нарахується ще й пеня за кожний день прострочки згідно умов кредитного договору.

Якщо після прийнятих заходів про погашення боргу підприємство-боржник не розрахується за кредит, то кредитор має право звернутися до суду з позовом про відчуження майна, яке було закладено під кредит.

Принципами кредитування є: цільовий характер позик, їх забезпеченість, строковість і обов'язковість повернення, а також застосування санкцій до порушників кредитної дисципліни.

Відсотки за кредити, отримані в уповноваженому банку України, стягуються в національній валюті України, в іноземному банку — в іноземній валюті.

Ставка відсотків за користування кредитами у валюті 1 групи Класифікатора іноземних валют і банківських металів не має бути вища розміру максимальної ставки відсотків, які встановлює Правління НБУ на підставі вартості державних позик на зовнішніх фінансових ринках.

Ставка відсотків за користування кредитами у валюті 2 групи Класифікатора іноземних валют має бути не вища розміру середньозваженої ставки відсотків, за якою банки надають кредити на внутрішньому ринку (п. 1.11 розд. 1 част. 1 Положення №270).

Ставка відсотків за користування кредитом залежить:

- від суми кредиту;
- строків кредитування;
- оцінки фінансового стану підприємства-позивача;
- якості застави.

Склад витрат при сплаті відсотків за борговими зобов'язаннями регламентує п. 5, пп. 5.5.2–5.5.5 Закону про прибуток.

На підставі пп. 5.5.2 Закону про прибуток платникам податків вказаних в п. 5.5.3 віднесення до складу валових витрат, витрат на оплату або нарахування відсотків по зобов'язаннях на користь осіб, зазначених у п. 5.5.3, в будь-якому податковому періоді дозволяється у сумі, яка не перевищує суми доходу податківця протягом звітного періоду, одержаних у вигляді відсотків, збільшеної на суму, яка дорівнює 50 відсотків оподаткованого прибутку звітного періоду, без врахування суми одержаних відсотків.

Згідно з пп. 5.5.4 Закону про прибуток, оподатковуваний прибуток без урахування відсотків визначається як скоригований валовий дохід звітного періоду без урахування доходу звітного періоду, за винятком валових витрат звітного періоду, пов'язаних з виплатою відсотків.

Щоб дізнатися, яку суму відсотків можна включати до валових витрат, необхідно порівняти їх розмір з розрахунковою величиною, встановленою за пп. 5.5.2. Закону про прибуток. Якщо фактична сума відсотків менша (дорівнює) розрахунковій величині — до валових витрат відносять фактичну суму. Якщо фактична сума більша розрахункової — до валових витрат відносять розрахункову (формула 11.1–11.2).

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

$$\text{Розрах.} = \text{Двідс.} + 50\% \cdot \text{ВДскор.} - \text{Двідс.} - (\text{ВВ} - \text{Ввідс.}), \quad (11.1)$$

де *ВДскор.* — скоригований валовий дохід;

*Двідс.* — дохід у вигляді відсотків;

*ВВ* — валові витрати;

*Ввідс.* — витрати, пов'язані з виплатою відсотків.

Після простих математичних перетворень:

$$\text{Розрах.} = 50\% \cdot (\text{ВДскор.} - \text{ВВ}) + 50\% \cdot (\text{Двідс.} + \text{Ввідс.}). \quad (11.2)$$

Кредитування зовнішньої торгівлі включає кредитування експорту та кредитування імпорту (рис. 11.1–11.2).

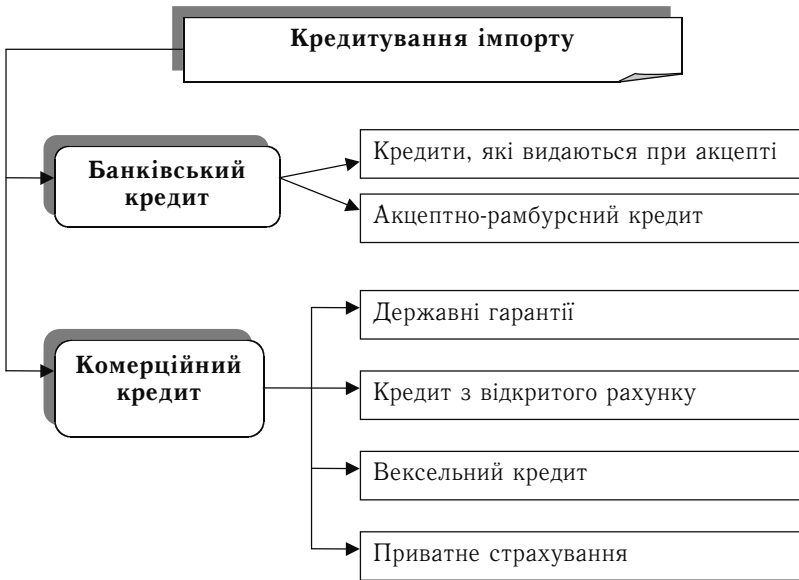


Рис. 11.1. Форми кредитування імпорту

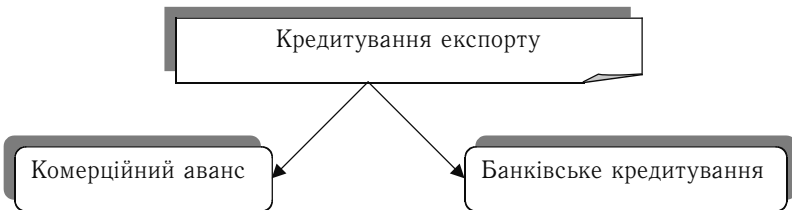


Рис. 11.2. Форми кредитування експорту

**Експортний кредит** — це кредит, що надається іноземними покупцями або їх банками з метою фінансування продажу товарів та послуг (як засіб стимулювання експорту).

## **11.2. ВИДИ КРЕДИТІВ І ЇХ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**

Існує декілька видів кредитів:

- **кредит з фіксованою сумою**, який передбачає, що узгоджена кредитним договором сума надходить на рахунок підприємства тільки один раз;
- **кредитна лінія** — кредитним договором визначається сума ліміту, в межах якої позивач може отримати кошти частками або загалом всю суму, повертати їх і знову отримувати (п. 2 ст. 347 ГК);
- **комерційний** — кредитування експорту, за якого експортер надає іноземному покупцю відстрочку платежу за угодою.

Комерційний кредит зазвичай надається експортером іноземному імпортеру у вигляді відстрочки платежу, оформлюється векселем чи видається з відкритого рахунку.

Надання вексельного кредиту також супроводжується нарахуванням відсотків з нього;

- **вексельний** — кредитування експорту (або імпорту) під виданий або отриманий вексель;
- **за відкритим рахунком** — представляє собою кредит у формі відстрочки платежу експорту цінностей.
- **факторинг** — форма кредитування експорту, за якої розрахунки з експортером здійснює посередник (як правило, банк), який за певну комісію і банківські відсотки викупляє платіжні документи експортера. Умови факторингових угод полягають у тому, що при викупівлі рахунків посередник оплачує приблизно 4/5 вартості поставки, а іншу суму (за мінусом відсотків) оплачує після визначеного строку (незалежно від перерахування грошей покупцем).

**Імпортний факторинг** — здійснюється для іноземних експортерів або іноземних факторингових компаній, які представляють їх інтереси, шляхом надання послуг повного імпортного факторингу (управління дебіторською заборгованістю і послуги з надання гарантій іноземному експортеру або іноземній факторинговій компанії). Використовуючи імпортний факторинг, експортер може надавати відстрочку платежів, отримуючи гроші одразу за фактом поставки. А вітчизняний імпортер на вигідних для нього умовах може користуватися товарним кредитом закордонного постачальника (табл. 11.1).

## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

Таблиця 11.1.

Відображення в бухгалтерському обліку експортера факторингових операцій

| №<br>п / п | Зміст господарської операції   | Кореспонденція<br>рахунків |        |
|------------|--|----------------------------|--------|
|            |  | дебет                      | кредит |
| 1          | Відвантажено товар іноземному покупцю  | 362                        | 702    |
| 2          | Отримано на валютний рахунок частину коштів у рахунок оплати експортної поставки за мінусом дисконту банку і певної частини вартості рахунку | 312                        | 602    |
| 3          | Надійшов на валютний рахунок валютний виторг   | 3123                       | 362    |
| 4          | Оплачено заборгованість по кредиту за рахунок отриманого валютного виторгу   | 602                        | 312    |

**Експортний факторинг** — найбільш ефективний фінансовий механізм, який дозволяє вирішувати більшість проблем, які пов'язані зі здійсненням експортних поставок.

Використовуючи послуги, які надають банки з експортного факторингу, підприємство отримує можливість продажу товарів за кордон з відстрочкою платежів, фактично не використовуючи власних обігових коштів. Крім цього, іноземна факторингова компанія бере на себе ризик неплатоспроможності іноземного покупця.

- **форфейтинг** — форма кредитування експорту банком (або фінансовою компанією) шляхом купівлі ним (без обороту на продавця) векселів та інших боргових зобов'язань про зовнішньоторгові операції (табл. 11.2).

Таблиця 11.2.

Відображення в бухгалтерському обліку експортера форфейтингових операцій

| №<br>п / п | Зміст господарської операції                                 | Кореспонденція<br>рахунків |        |
|------------|--|----------------------------|--------|
|            |  | дебет                      | кредит |
| 1          | Виставлено рахунок іноземному покупцю за відвантажені товари | 362                        | 702    |
| 2          | Отримано виторг від продажу векселя за вирахуванням дисконту | 3123                       | 362    |
| 3          | Списано суму дисконту  | 952                        | 362    |

- **акцептний** — полягає в акцепті банком векселя, який стає гарантією оплати експорту;

- **овердрафт** — форма кредитування експорту, за якою банк списує грошові кошти з рахунку клієнта понад залишок коштів на рахунку, наслідком чого є дебетове сальдо за розрахунками у клієнта (табл. 11.3).

*Таблиця 11.3.*

*Відображення в бухгалтерському обліку імпортера овердрафту*

| №<br>п/п | Зміст господарської операції                       | Кореспонденція рахунків |        |
|----------|--|-------------------------|--------|
|          |  | дебет                   | кредит |
| 1        | Оприбутковано імпортований товар                   | 281                     | 632    |
| 2        | Оплачено рахунок постачальника з валютного рахунку | 632                     | 312    |
| 3        | Оплачено рахунок з використанням овердрафту        | 632                     | 602    |

Залежно від строків, на які надаються кредити, їх поділяють на:

- а) короткострокові — строк повернення не має перевищувати 12 місяців;
- б) довгострокові — строк повернення перевищує 12 місяців.

Критерії віднесення до короткострокових або довгострокових кредитів визначені в п. 8 П(С)БО 11 «Зобов'язання».

Для обліку даних і узагальнення інформації застосовуються такі рахунки бухгалтерського обліку (табл. 11.4).

*Таблиця 11.4.*

*Рахунки для бухгалтерського обліку кредитних операцій*

| Номер рахунку | Назва бухгалтерського рахунку                                    |
|---------------|--|
| 1             | 2  |
| 501           | Довгострокові кредити банків у національній валюті               |
| 502           | Довгострокові кредити банків у іноземній валюті                  |
| 503           | Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті   |
| 504           | Відстрочені довгострокові кредити банків у іноземній валюті      |
| 505           | Інші довгострокові позики банків у національній валюті           |
| 506           | Інші довгострокові позики банків у національній валюті           |
| 601           | Короткострокові кредити банків у національній валюті             |
| 602           | Короткострокові кредити банків у іноземній валюті                |
| 603           | Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті |
| 604           | Відстрочені короткострокові кредити банків у іноземній валюті    |
| 605           | Прострочені позики банків у національній валюті                  |

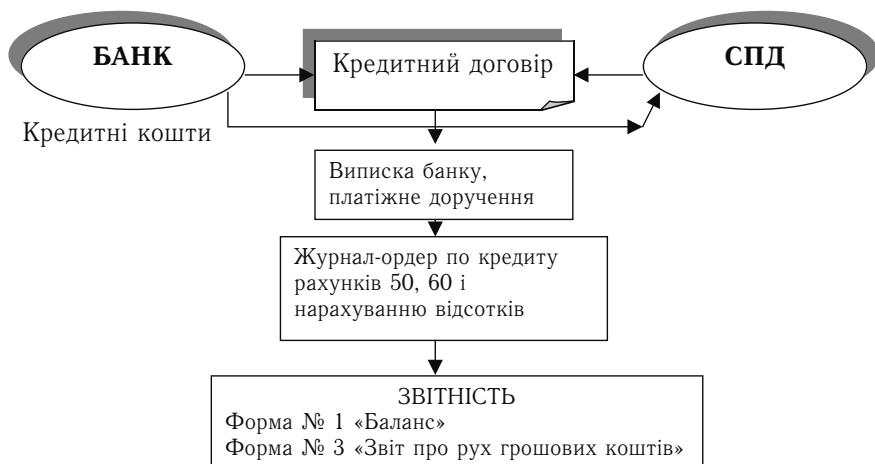
Продовження табл. 11.4

| 1   | 2  |
|-----|--|
| 606 | Прострочені позики банків у іноземній валюті                                   |
| 611 | Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті |
| 612 | Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті    |
| 684 | Розрахунки за нарахованими відсотками  |
| 951 | Відсотки за кредит   |
| 952 | Інші фінансові витрати   |

Відповідно до п. 12 П(С)БО 11, поточні зобов'язання відображаються у Балансі Ф 1 за сумами погашення:

- а) довгострокові кредити банків – код рядку 440;
- б) короткострокові кредити – код рядку 500.

Облік банківських кредитів представлено на рис. 11.3.



*Рис. 11.3. Облік банківських кредитів*

Для правильного відображення в бухгалтерському обліку операцій в іноземній валюті необхідно враховувати вимоги П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Підприємство отримує кредит в іноземній валюті і нараховує відсотки на користь нерезидента за використання кредитних засобів. Таку операцію відображають в обліку шляхом перерахування суми в іноземній

валюти з застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (п. 5 П(С)БО 21). Оскільки погашення виниклої кредиторської заборгованості передбачено у фіксованій сумі коштів, то відповідно до п. 4 П(С)БО 21 ця кредиторська заборгованість — монетарна стаття, і таким чином вона переоцінюється на дату балансу (п. 7 П(С)БО 21). Курсові різниці з такої статті обліку нараховуються як на дату балансу, так і на дату здійснення розрахунків (п. 8 П(С)БО 21).

В податковому обліку порядок відображення курсових різниць регламентується п. 7.2 Закону про податок на прибуток.

***Відповідно з п.п. 7.3.3 «Закону про прибуток», під терміном «заборгованість» розуміється основна сума фінансового кредиту, сума відсотків, нарахованих на таку суму фінансового кредиту, строк оплати яких скінчився на дату закінчення звітнього періоду. Таким чином, тільки щодо таких видів заборгованості застосовується порядок перерахунку заборгованості і визначення курсових різниць у податковому обліку.***

Засоби, надані банком-нерезидентом на визначений строк, для цільового використання і під відсотки, відповідно пп. 1.11.1 ст. 1 Закону про прибуток є фінансовим кредитом. Під час надходження такого кредиту його сума не входить до складу валових доходів, а при поверненні його нерезиденту, не включається у валові витрати, що передбачено пп. 7.9.1 і пп. 7.9.2 (Закону про прибуток) за винятком відсотків за кредит.

Аналітичний облік ведеться за кожним отриманим кредитом в іноземній валюті. Перерахунок заборгованості в іноземній валюті за кредитами відбувається на останню дату звітнього періоду і на дату погашення кредиту.

### **ПРИКЛАД 1**

Підприємство, 60% статутного фонду якого належить нерезиденту, нараховує і виплачує в 1 кварталі відсотки в сумі 4000 доларів США (Курс НБУ — 5,33 грн./\$) з кредиту, отриманого в іноземному банку (сума комісійної винагороди банку — 50 грн.), а також 5000 грн. відсотків з кредиту, наданого українським банком. Скоригований валовий дохід за звітний період — 100000 грн., валові витрати — 95000 грн. Доходів у вигляді відсотків і залишків іноземної валюти на поточному рахунку немає.

Підприємство купує іноземну валюту для здійснення розрахунків. Курс продажу на МВРУ — 5,355 грн./\$.

Курс НБУ на день зарахування — 5,35 грн./\$.



## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

### Рішення:

#### Бухгалтерський облік нарахування і сплати відсотків

| №<br>п/п | Зміст операції  | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума<br>грн.     | Податковий<br>облік |       |
|----------|---|----------------------------|--------|------------------|---------------------|-------|
|          |   | дебет                      | кредит |                  | ВД                  | ВР    |
|          |   |                            |        |                  | грн.                | грн.  |
| 1        | 2   | 3                          | 4      | 5                | 6                   | 7     |
| 1        | Нараховано відсотки з кредиту українському банку.<br><i>Кредитний договір</i>                               | 951                        | 6841   | 5000             |                     | 5000  |
| 2        | Нараховано відсотки з кредиту іноземному банку (курс НБУ – 5,33 грн./ \$).<br><i>Кредитний договір</i>      | 9512                       | 6842   | 4000\$<br>21320. |                     |       |
| 3        | Перераховано кошти на купівлю 4000\$ (курс продажу МВРУ – 5,355 грн./ \$).<br><i>Платіжне доручення</i>     | 333                        | 311    | 22000            |                     |       |
| 4        | Зараховано на поточний рахунок іноземну валюту (курс НБУ – 5,35 грн./ \$).<br><i>Виписка банку</i>          | 312                        | 333    | 4000\$<br>21400  |                     |       |
| 6        | Нараховано пенсійний збір: $(1,5\% \times 5,355 \times 4000) = 321,3$ грн.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i> | 92                         | 651    | 321,3            |                     | 321,3 |
| 7        | Утримано уповноваженим банком пенсійний збір.<br><i>Виписка банку</i>                                       | 651                        | 333    | 321,3            |                     |       |
| 8        | Відображено суму комісійної винагороди уповноваженому банку.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                  | 92                         | 333    | 50               |                     | 50    |

| 1   | 2  | 3    | 4    | 5               | 6 | 7     |
|-----|--|------|------|-----------------|---|-------|
| 9   | Зараховано на поточний рахунок залишок національної валюти.<br><i>Виписка банку</i>                                  | 311  | 333  | 208,7           |   |       |
| 10  | Перераховано відсотки іноземному банку (курс НБУ – 5,35 грн./\$).<br><i>Платіжне доручення</i>                       | 6842 | 312  | 4000\$<br>21400 |   |       |
| 11  | Відображено курсову різницю при перерахуванні відсотків $(5,35-5,33) \times 4000/\$$ .<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 945  | 6842 | 80              |   |       |
| 12. | Перераховано відсотки українському банку.<br><i>Платіжне доручення</i>   | 6841 | 311  | 5000            |   |       |
| 13. | У кінці звітної періоду включно до складу валових витрат відсотки з іноземного кредиту (розрахунок формула 11.3).    | 792  | 9512 | 15710           |   | 15710 |

**Розрахунок.** Оскільки витрати на сплату відсотків іноземному банку нараховуються в іноземній валюті, то у податковому обліку вони відображені у сумі, що дорівнює балансовій вартості такої валюти (п. 7.3.2 Закону про прибуток). Відповідно до пп. 7.3.4 Закону про прибуток, балансова вартість іноземної валюти – це сума гривень, витрачена на її купівлю (без урахування комісійних). Таким чином, для визначення обмежень, встановлених пп. 5.5.2 Закону про прибуток, використовується курс МВРУ – 5,355 грн./\$, оскільки саме він формує балансову вартість іноземної валюти.

Розрахунок:

$$50\% \cdot (100000 - 95000) + 50\% \cdot (0 + (21420 + 5000)) = 15710 \text{ грн.} \quad (11.3)$$

## **ПРИКЛАД 2**

ВАТ «Зорі» 1 червня отримало кредит від банку – нерезидента у сумі 70000 доларів США строком на два місяці під 15% річних (1,25% щомісяця).

Сума нарахованих відсотків за місяць складає 875 доларів США. З країною нерезидентом Україна не має підписаної угоди про запобігання подвійного оподаткування, і тому при оплаті відсотків з них утримується

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

15% податку на репатріацію. Строк погашення кредиту – 25 число кожного місяця.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 1.06  | 5,05               |
| 25.06 | 5,10               |
| 30.06 | 5,08               |
| 25.07 | 5,12               |
| 31.07 | 5,15               |

### Рішення:

#### Реєстр господарських операцій ВАТ «Зорі»

| №<br>п/п | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума,<br>грн.     |
|----------|-------|--|-------------------------|--------|-------------------|
|          |       |  | дебет                   | кредит |                   |
|          |       | <i>Відображення операцій у червні</i>  |                         |        |                   |
| 1        | 2     | 3  | 4                       | 5      | 6                 |
| 1        | 1.06  | Зараховано кредит від банку-нерезидента.   | 312                     | 602    | 70000\$<br>353500 |
| 2        | 25.06 | Нараховані відсотки за кредит:<br>$(5,1 \times 70000) \times 1,25\% = 4462,5$ грн.<br>Валові витрати   | 9512                    | 684    | 875\$<br>4462,5   |
| 3        | 25.05 | Витрати по нарахованих відсотках віднесені на фінансовий результат.  | 792                     | 9512   | 4462,5            |
| 4        | 25.06 | Утримано і перераховано до державного бюджету податок на репатріацію у розмірі 15% від доходу банку-нерезидента:<br>$875\$ \times 15\% = 132\$$ ;<br>$132\$ \times 5,1 = 673$ грн. | 684                     | 641    | 673               |
|          |       |  | 641                     | 311    | 673               |
| 5        | 25.06 | Перераховані відсотки банку-нерезиденту за вирахуванням утриманого податку на репатріацію:<br>$875\$ - 132\$ = 743\$$ ;<br>$743\$ \times 5,1 = 3789,3$ грн.                        | 6842                    | 312    | 743\$<br>3789,3   |

## Продовження рішення

| 1 | 2     | 3   | 4          | 5          | 6                 |
|---|-------|---|------------|------------|-------------------|
| 6 | 30.06 | Відображена курсова різниця на кінець звітного кварталу з отриманого кредиту:<br>$(5,08 - 5,05) \times 70000\$ = 2100$ грн.<br>Валові витрати.  | 974        | 602        | 2100              |
| 7 | 30.06 | Від'ємна курсова різниця віднесена на фінансовий результат.   | 793        | 974        | 2100              |
|   |       | Відображення операцій у липні   |            |            |                   |
| 1 | 25.07 | Нараховані відсотки за кредит:<br>$(5,12 \times 70000) \times 1,25\% = 4480$ грн.<br>Валові витрати.  | 9512       | 684        | 875\$<br>4480     |
| 2 | 25.07 | Витрати по нарахованих відсотках віднесені на фінансовий результат.   | 792        | 9512       | 4480              |
| 3 | 25.07 | Утримано і перераховано до державного бюджету податок на репатріацію у розмірі 15% від доходу банку-нерезидента:<br>$875\$ \times 15\% = 132\$$ ;<br>$132\$ \times 5,12 = 675,8$ грн. | 684<br>641 | 641<br>311 | 675,8<br>675,8    |
| 4 | 25.07 | Перераховані відсотки банку-нерезиденту за вирахуванням утриманого податку на репатріацію:<br>$875\$ - 132\$ = 843\$$ ;<br>$843\$ \times 5,12 = 4316,2$ грн.                          | 684        | 312        | 843\$<br>4316,2   |
| 5 | 31.07 | Повернуто кредит банку-нерезиденту.   | 602        | 312        | 70000\$<br>360500 |
| 6 | 31.07 | Відображена курсова різниця при поверненні кредиту:<br>$(5,15 - 5,08) \times 70000\$ = 4900$ грн.<br>Валові витрати.  | 974        | 602        | 4900              |
| 7 | 31.07 | Від'ємна курсова різниця віднесена на фінансовий результат.   | 793        | 974        | 4900              |

## **ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАНЬ**

### **Завдання 1**

1.03 ВАТ «Зорі» отримало кредит у сумі 39000 EUR під 10% річних строком на 3 місяці. 4.03 іноземна валюта перерахована для розрахунків з нерезидентом-експортером.

Погашення кредиту передбачається щомісяця рівними частками у останній день місяця. Нарахування відсотків банк здійснює в останній день місяця, а погашення передбачено 3 числа кожного місяця.

1.06 перераховано кошти для купівлі іноземної валюти з метою погашення кредиту, за курсом МВРУ — 6,35 грн./EUR. Комісійна винагорода банку 0,3% від суми перерахованих коштів.

2.06 зараховано іноземну валюту.

3.06 здійснені розрахунки за отриманий кредит і погашені відсотки.

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 1.03  | 6,40               |
| 4.03  | 6,42               |
| 31.03 | 6,39               |
| 3.04  | 6,38               |
| 30.04 | 6,35               |
| 3.05  | 6,37               |
| 31.05 | 6,36               |
| 1.06  | 6,38               |
| 2.06  | 6,41               |
| 3.06  | 6,43               |

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

### **Завдання 2**

10.06 ВАТ «Зорі» отримало безвідсоткову позику у розмірі 30000 доларів США. Строк погашення кредиту — 1 місяць. Погашення кредиту було здійснено 2.07 п. р.

Для розрахунку за кредит ВАТ «Зорі» 1.07 придбало іноземну валюту за курсом МВРУ — 5,29 грн./\$. Комісійна винагорода банку 150 грн.

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 10.06 | 5,25               |
| 30.06 | 5,29               |
| 1.07  | 5,31               |
| 2.07  | 5,33               |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

**Завдання 3**

08.09 ВАТ «Зорі» отримало короткостроковий кредит від нерезидента на суму 50000 доларів США. Сума відсотків 700 доларів США.

28.10 для оплати відсотків ВАТ «Зорі» придбало іноземну валюту за курсом МРВУ – 5,33 грн./\$.

29.10 була зарахована придбана іноземна валюта.

30.10 були здійснені розрахунки з кредиту і нарахованих відсотків.

| Дата  | Курс НБУ, грн./ \$ |
|-------|--------------------|
| 08.09 | 5,35               |
| 30.09 | 5,31               |
| 28.10 | 5,30               |
| 29.10 | 5,32               |
| 30.10 | 5,28               |

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити розрахунки.

## ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

**1. При порушенні Постанови НБУ щодо реєстрації договорів на отримання іноземних кредитів у банків-нерезидентів підприємство може бути оштрафовано на:**

- а) 0,3% від суми кредиту;
- б) 1,0% від суми кредиту;
- в) 1,5% від суми кредиту.

**2. Для реєстрації кредитного договору необхідні такі документи:**

- а) лист-звертання у вільній формі на ім'я начальника територіального управління НБУ;
- б) копія кредитного договору;
- в) документ про оплату необхідних платежів за надання реєстраційного свідоцтва;
- г) правильні всі відповіді;
- д) правильні відповіді а), в).

**3. Датою отримання кредиту за межами України є:**

- а) дата його фактичного надходження;
- б) дата списання коштів з рахунку нерезидента-кредитора на користь позивача;
- в) дата перерахування коштів від нерезидента-кредитора на користь нерезидента-експортера.

**4. Датою отримання кредиту на території України є:**

- а) дата його фактичного надходження;
- б) дата списання коштів з рахунку нерезидента-кредитора на користь позивача;
- в) дата перерахування коштів від нерезидента-кредитора на користь нерезидента-експортера.

**5. В яких випадках нараховуються відсотки з доходу нерезидента на репатріацію?:**

- а) Україна не має підписаної угоди про запобігання подвійного оподаткування;
- б) Україна має підписану угоду про запобігання подвійного оподаткування;
- в) укладання угоди про запобігання подвійного оподаткування не потрібно.

**6. Податок на репатріацію утримується з доходів банків-нерезидентів у сумі:**

- а) 10%;
- б) 15%;
- в) 20%.

**7. Комерційний кредит — це:**

- а) кредити, які видаються при акцепті;
- б) кредит з відкритого рахунку;
- в) акцептно-рамбурсний кредит.

**8. Банківський кредит — це:**

- а) державні гарантії;
- б) кредити, які видаються при акцепті;
- в) кредит з відкритого рахунку.

**9. Найбільш вигідна застава для підприємства при отриманні кредиту:**

- а) нерухомість;
- б) товари в обігу;
- в) вексель.

**10. Основний недолік валютного кредиту:**

- а) значний ризик девальвації;
- б) значний ризик ревальвації;
- в) значний ризик під час застосування крос-курсу.

**11. Кредитування експорту це:**

- а) комерційний аванс;
- б) комерційний кредит;
- в) комерційна застава.

**12. Кредитування імпорту це:**

- а) комерційний аванс;
- б) комерційний кредит;
- в) комерційна застава.

**13. Довгостроковий кредит банків у іноземній валюті враховується на рахунку:**

- а) 506;
- б) 502;
- в) 602.

**14. Короткостроковий кредит банків у іноземній валюті враховується на рахунку:**

- а) 503;
- б) 502;
- в) 602.

**15. Курсові різниці, за результатом переоцінки заборгованості по кредитах, в бухгалтерському обліку відображаються у складі доходів на таких рахунках:**

- а) 945;
- б) 744;
- в) 711;
- г) 719.





### **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАНЬ**

1. Порядок документального оформлення зовнішніх кредитів.
2. Порядок документального оформлення внутрішніх кредитів.
3. Види кредитів.
4. Охарактеризуйте банківські і комерційні кредити.
5. Порядок відображення в обліку експортера факторингових операцій?
6. Порядок відображення в обліку експортера форфейтингових операцій?
7. Порядок відображення в бухгалтерському обліку імпортера овердрафту?
8. Рахунки бухгалтерського обліку кредитних операцій.
9. Вимоги П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» під час отримання кредитів у іноземній валюті.
10. Порядок нарахування відсотків з отриманих кредитів у іноземній валюті.
11. Порядок обліку відсотків банку по кредитах.
12. Особливості податкового і бухгалтерського обліку кредитів у іноземній валюті.

**РОЗДІЛ 12  
ОБЛІК ВІДРЯДЖЕННЯ ЗА КОРДОН**

**Загальна характеристика операцій з відрядження за кордон, законодавчі вимоги. Вимоги до оформлення відрядження за кордон. Порядок бухгалтерського обліку і оподаткування.**

**12.1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ВІДРЯДЖЕННЯ  
ЗА КОРДОН**

Відрядження за кордон здійснюється відповідно до наказу (розпорядження) керівника підприємства після затвердження завдання, в якому визначаються мета виїзду, термін, умови перебування за кордоном (у разі поїздки за запрошенням подається його копія з перекладом), і кошторису витрат. Термін відрядження визначається керівником, але не може перевищувати 60 календарних днів.

Відповідно до пункту 1.2 розділу II Інструкції «Про службові відрядження в межах України та за кордон» від 13.03.98 р. №59 (зі змінами і доповненнями), аванс працівнику, відрядженому за кордон, видається в національній валюті країни, у яку його відряджено, або у вільно конвертованій валюті на поточні витрати в розмірах, обумовлених реальними потребами в країні перебування, із дотриманням вимог Національного банку України щодо вивезення іноземної валюти за кордон та урахуванням положень пп. 5.4.8 п. 5.4 ст. 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства».

За час перебування у відрядженні працівнику відшкодовуються витрати:

а) на проїзд (включаючи попереднє замовлення квитків, користування постільними речами в поїздах, оплату аеропортних зборів, перевезення багажу) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження;

б) на оплату рахунків за проживання в готелях (мотелях) або наймання інших житлових приміщень, а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, білизни, взуття), за користування холодильником, телевізором (крім каналів, за які встановлено окрему плату), кондиціонером;

в) на оплату телефонних рахунків;

г) на оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (виїзд), на комісійні (у випадку обміну валютних коштів), обов'язкове страхування, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та

перебування в місці відрядження, включаючи будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат.

Витрати по відрядженню можуть бути відшкодовані лише за наявності документів (в оригіналі), що підтверджують вартість цих витрат, у вигляді рахунків готелів (мотелів) або інших суб'єктів, що надають послуги з розміщення та проживання відрядженого працівника, транспортних квитків або рахунків (багажних квитанцій) страхових полісів тощо.

Відрядженому працівникові відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 23.04.99 р. №663 «Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон» (надалі — постанова КМУ №663) відшкодовуються, в межах граничних норм, не підтвержені документально витрати на харчування та фінансування інших власних потреб (добові витрати), що з'явилися у зв'язку з відрядженням.

Фактичний час перебування у відрядженні за кордоном визначається:

а) у разі відрядження до країн, з якими встановлено повний прикордонний контроль, — за відмітками контрольно-пропускних пунктів Прикордонних військ України в закордонному паспорті або документі, що його замінює;

б) у разі відрядження до країн, з якими не встановлено або спрощено прикордонний контроль, — згідно з відмітками сторони, яка відряджає, та сторони, яка приймає, у посвідчення про відрядження.

Відмітки в посвідченні про відрядження щодо прибуття і вибуття працівника завіряються тією печаткою, якою користується у своїй господарській діяльності підприємство для засвідчення підпису відповідної службової особи, на яку наказом (розпорядженням) керівника підприємства покладено обов'язки здійснювати реєстрацію осіб, які вибувають у відрядження та прибувають з нього;

в) у разі відсутності відміток, відповідно до пунктів «а» і «б», добові витрати відрядженому працівникові не відшкодовуються.

Виїзд у відрядження за кордон і повернення в Україну в один і той самий день вважається одним днем відрядження.

Добові витрати за час перебування у відрядженні відшкодовуються в межах граничних норм:

а) за кожний день відрядження, включаючи день вибуття та прибуття;

б) у разі включення витрат на харчування до рахунків на наймання житлового приміщення, проїзних документів та у випадках, коли відряджені працівники за умовами запрошення забезпечуються стороною, яка приймає, безкоштовним харчуванням у країні перебування (дорозі), — в межах граничних норм з урахуванням кількості разів харчування на добу. Залежно

від кількості разів харчування на добу впродовж відрядження, перерахунок здійснюється за кожну добу окремо;

в) якщо дата вибуття у відрядження до країн, з якими встановлено повний прикордонний контроль, або дата повернення з них не збігається з датами в закордонному паспорті чи документі, що його замінює, то добові витрати за час проїзду територією України відшкодовуються відповідно до порядку, передбаченому для відряджень в межах України.

***У такому випадку за дні перетину кордону України (в обох напрямках) відповідно до вказаних відміток добові витрати відшкодовуються за нормами, встановленими для відряджень за кордон.***

г) якщо відряджений, перебуваючи в дорозі до країни, з якою не встановлено чи спрощено прикордонний контроль, або повертаючись з такої країни, має пересадку на інший транспортний засіб або зупинку в готелі (мотелі, іншому житловому приміщенні) на території України, то відшкодування витрат на відрядження за період проїзду територією України здійснюється в порядку, передбаченому для службових відряджень у межах України.

Добові витрати з дня останньої пересадки на інший транспортний засіб на території України під час прямування у відрядження за кордон і до дня першої пересадки на інший транспортний засіб на території України (включно) під час повернення в Україну відшкодовуються за нормами, встановленими для відряджень за кордон.

***У разі відсутності такої пересадки (зупинки), добові витрати відшкодовуються за кожний день відрядження, включаючи день вибуття та прибуття, — за нормами, встановленими для відряджень за кордон.***

Відрядженому працівникові відшкодовуються витрати на проїзд до вокзалу, аеропорту або пристані і з вокзалу, аеропорту або пристані в місцях відправлення, призначення та пересадки, а також витрати на проїзд за місцем відрядження на міському транспорті (рейсові автобуси, метро, троллейбуси, трамваї тощо (крім таксі)) за умов, що працівникові не надавалися безкоштовно засоби пересування.

За потреби пересування країною відрядження, керівник підприємства може визначити відрядженому працівникові вид транспорту, яким він може користуватися, або працівник самостійно вирішує це питання.

***Витрати за користування таксі або оренду автотранспорту можуть бути відшкодовані лише з дозволу керівника підприємства.***

Вказані витрати відшкодовуються лише за наявності підтверджувальних документів.

За потреби доцільно зажадати довідку із зразком печатки і підписом посадової особи, на яку згідно за наказом покладено обов'язки реєстрації відряджених осіб.

У випадку відсутності відміток, добові витрати відрядженому працівнику не відшкодовуються.

З дозволу керівника може прийматися до уваги вимушена затримка у відрядженні (у випадку захворювання, відсутності транспортних квитків, відміни авіарейсів, ремонту транспортного засобу або інших причин, не залежних від працівника) за наявності підтверджувальних документів в оригіналі. При цьому термін відрядження не може перевищувати 60 календарних днів.

Рішення про продовження терміну відрядження керівник приймає після прибуття відрядженого працівника до місця постійної роботи на підставі його доповідної записки, яку необхідно оформити відповідним наказом (розпорядженням) керівника підприємства.

За час затримки у відрядженні без поважних причин працівникові не виплачується заробітна плата, не відшкодовуються добові витрати, витрати за наймання житлового приміщення та інші витрати.

Якщо сторона, яка приймає, забезпечує відрядженого за кордон працівника додатковими валютними коштами у вигляді компенсації поточних витрат (крім витрат на проїзд до країни призначення і назад та наймання житлового приміщення) або добових витрат, то сторона, яка відряджає, виплату йому добових витрат зменшує на суму додатково наданих коштів. Якщо сума, надана стороною, яка приймає, більша або дорівнює встановленим нормам добових витрат, то сторона, яка відряджає, виплату добових витрат не проводить.

У разі відрядження за кордон на службовому автомобілі, витрати на пально-мастильні матеріали відшкодовуються відповідно до чинних норм за кілометр пробігу та затвердженого маршруту керівником підприємства у наказі (розпорядженні).

Таким чином, підприємство не в змозі відшкодовувати витрати на пально-мастильні матеріали, якщо в наказі керівника не буде зафіксовано:

- що робітник їде у відрядження на службовому автомобілі;
- норми витрат пально-мастильних матеріалів за кілометр пробігу авто;
- маршрут поїздки.

Відшкодовуються також інші витрати, пов'язані з технічним обслуговуванням, стоянкою та паркуванням службового автомобіля. Відшкодовуються збори за проїзд ґрунтовими, шосейними дорогами та водними переправами.

## **12.2. ВИМОГИ ДО СКЛАДАННЯ АВАНСОВОГО ЗВІТУ**

Якщо працівник одержав аванс на відрядження за кордон і не виїхав, то він має протягом трьох робочих днів з дня прийняття рішення про відміну поїздки повернути до каси підприємства зазначені кошти в тих грошових одиницях, у яких було видано аванс.

***З дозволу керівника підприємства відряджена особа за кордон може отримати компенсацію витрат, пов'язаних з поверненням транспортного білету (на це мають бути дуже поважні причини: рішення про відміну відрядження, відзив з відрядження, оформлений відповідним документом).***

Після повернення з відрядження працівник зобов'язаний протягом трьох робочих днів подати авансовий звіт про витрачені у відрядженні кошти.

Здійснені витрати у відрядженні оформляються авансовим звітом за формою №286. Кожна сума витрат, включена в авансовий звіт, має бути підтверджена документально. Необхідно також перевірити, чи правильно визначені бухгалтерські проводки та чи правильно вони перенесені в реєстри аналітичного обліку.

При здачі в бухгалтерію авансового звіту до нього мають бути прикладені підтверджувальні документи:

- посвідчення про відрядження, оформлене у встановленому порядку;
- документи (в оригіналі), що підтверджують вартість сплачених витрат, із вказівкою форми їх оплати (готівкою, чеком, кредитною карткою, безготівковим перерахунком). При закордонних відрядженнях до звіту додається ксерокопія відміток у закордонному паспорті, завірена відділом кадрів чи керівником підприємства.

Залишок коштів понад суму, використану згідно з авансовим звітом, підлягає поверненню працівником до каси підприємства в грошових одиницях, у яких було видано аванс, але не пізніше трьох робочих днів після повернення з відрядження. В разі застосування корпоративних пластикових

карток міжнародних платіжних систем — не пізніше 10, а з дозволу керівника (за наявності поважних причин) — 20 робочих днів.

В межах цих термінів керівник підприємства (в разі відсутності — його заступник) зобов'язаний прийняти рішення щодо затвердження авансового звіту.

У разі не повернення працівником залишку коштів у визначений термін, відповідна сума стягується з нього підприємством у встановленому чинним законодавством порядку (ст. 127 Кодексу законів про працю, затвердженого Законом України № 322–8 від 10.12.71 р.). Керівник підприємства має підписати наказ (розпорядження) про утримання, не пізніше одного місяця із дня закінчення терміну заборгованості, якщо працівник не заперечує стосовно розміру відрахувань (письмова заява підзвітної особи). Інакше з працівника може бути стягнена сума, що втричі перевищує неповернуту суму заборгованості, перераховану у гривні за курсом НБУ на день погашення заборгованості (ст. 2 Закону України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установам, організаціям розкраданням, знищенням (псуванням), нестачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння і валютних цінностей» від 06.06.95 р. №217/95-ВР). Одержаними грошима насамперед відшкодовують збитки підприємства, а залишок перераховують до Державного бюджету України.

Якщо для остаточного розрахунку за відрядження необхідно виплатити додаткові кошти (якщо з поважної причини вони не були отримані), то виплата здійснюється в національній валюті України за офіційним обмінним курсом гривні до іноземних валют, установленим НБУ на день погашення заборгованості, але не пізніше терміну, встановленого законодавством.

Не дозволяється відправляти у відрядження та видавати аванс працівникові, який не відзвітував про витрачені кошти в попередньому відрядженні.

Дозвіл (погодження) керівника підприємства на відшкодування витрат понад встановленої норми оформляється письмово за довільною формою.

Для повернення в Україну сум податку на додану вартість з одержаних під час службових відряджень за кордон і оплачених працівниками підприємства послуг, власник (або уповноважена ним особа) має право використовувати оригінали розрахункових, платіжних та інших документів, які подаються разом з авансовим звітом. На період тимчасової відсутності згаданих документів до авансового звіту мають бути прикладені їх нотаріально завірени копії.



### **12.3. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ВІДРЯДЖЕННЯ ЗА КОРДОН**

#### **Підготовка і затвердження наказу про відрядження. Складання кошторису**

Для видачі посвідчення про відрядження за кордон особі, яка перебуває в трудових відносинах з підприємством, для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи необхідно оформити наказ (розпорядження) керівника цього підприємства.

|  |      |                |
|--|------|----------------|
| <b>ВАТ «ЗОПІ»</b>  |      |                |
| <b>НАКАЗ</b>   |      |                |
| від 02.04.05 р.  | № 22 | м. Краматорськ |
| Про відрядження  |      |                |
| <b>НАКАЗУЮ:</b>  |      |                |
| 1. Відрядити менеджера Петренка С.Ю. до США з метою підписання контракту про постачання продукції, згідно з попередньою домовленістю.  |      |                |
| 2. На підставі підпункту 5.4.8 пункту 5.4. статті 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства» у редакції від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР зі змінами і доповненнями, передбачити обмеження витрат на дане відрядження:   |      |                |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• Добові витрати нарахувати у розмірі норм добових витрат, встановлених додатком до постанови Кабінету Міністрів України від 11 липня 2002 р. № 977 для відрядження у США (50 доларів США);</li><li>• Клас салону в літаку не повинен бути вище економічного;</li><li>• Вартість проживання не може перевищувати 250 євро на добу.</li></ul> |      |                |
| Додаток: кошторис витрат   |      |                |
| Директор підприємства  |      | С.Я. Сивочуб   |

Форма посвідчення затверджена наказом Державної податкової адміністрації України №260 від 28.07.97 р. і зареєстрована в Міністерстві юстиції 14 серпня 1997 р. під №311/2115.

Посвідчення, яке видано на відрядження за кордон, реєструється у журналі реєстрації посвідчень.

Додаток  
До Інструкції про службові відрядження  
в межах України та за кордон

ЖУРНАЛ  
Реєстрації посвідчень про відрядження

| № з/п | Прізвище, ініціали | Місце роботи та посада   | Місце відрядження       | Дата і номер наказу (розпорядження) | Дата і номер посвідчення про відрядження | Дата вибуття у відрядження | Дата прибуття з відрядження |
|-------|--------------------|--------------------------|-------------------------|-------------------------------------|--|----------------------------|-----------------------------|
| 1     | Петренко С.Ю.      | Менеджер<br>Відділ збуту | США,<br>фірма<br>«SIDI» | № 22 від<br>02.04.05                | № 334<br>від<br>02.04.05                 | 3.04.05                    | 14.04.05                    |

Порядок нарахування і виплати добових регулюється Постановою КМУ «Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордоном» №663 від 23.04.99 р. (зі змінами і доповненнями) (далі – Постанова №663).

Згідно Постанови КМУ від 11.07.02 р. №977 «Про внесення змін у постанову Кабінету Міністрів України від 23 квітня 1999 року №663», розмір добових витрат, виплачуваних працівникам, направленим у відрядження підприємствами, установами та організаціями всіх форм власності (крім підприємств, установ та організацій, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів), не може бути нижче норм добових витрат, встановлених додатком до постанови КМУ від 11 липня 2002 р. №977.

Норми для небюджетних установ диференційовані по країнах і визначені в доларах США (крім відряджень по Україні). Але для працівників небюджетних підприємств є ще й граничні норми. На їх розмір вказує п. 1 постанови №663, і в даний час вони становлять:

- якщо в рахунок готелю не записана вартість на харчування – 280 гривень;
- при одноразовому харчуванні – 224 гривні;
- при дворазовому харчуванні – 154 гривні;
- при триразовому харчуванні – 98 гривень.

Після визначення обмеження витрат на відрядження у бухгалтерії складається кошторис (частіше його оформлюють як додаток до наказу про відрядження).

Додаток  
до наказу № 22 від 02.04.05 р.

**Кошторис витрат на відрядження до США  
Менеджеру Петренку С.Ю.**

| П.І.Б.<br>відрядженого<br>працівника | Вартість<br>проїзду,<br>дол. США | Вартість<br>прожи-<br>вання, євро | Добові, євро          | Кіль-<br>кість<br>діб | Разом      |             |
|--------------------------------------|----------------------------------|-----------------------------------|-----------------------|-----------------------|------------|-------------|
|                                      |                                  |                                   |                       |                       | \$         | EUR         |
| Петренко С.Ю.                        | 500                              | 980                               | (280x6 / 6,3)<br>=227 | 6                     | 500        | 2115        |
| <b>Разом</b>                         | <b>500</b>                       | <b>980</b>                        | <b>267</b>            | <b>6</b>              | <b>500</b> | <b>1247</b> |

Головний бухгалтер

С.Я. Петренко

Відповідно до постанови №977, для перерахунку в іноземну валюту граничних норм, встановлених у гривнях, використовують офіційний курс НБУ, що діє на день одержання коштів, із каси уповноваженого банку.

У розглянутому прикладі використані такі курси НБУ:

- долар США – 5,1грн./\$;
- євро – 6,3 грн./EUR.

Працівника необхідно ознайомити з довідкою-розрахунком на видааний йому аванс та з чинними положеннями про звіт з його використання.

Придбання валютних засобів в уповноваженому банку і бухгалтерський облік іноземної валюти здійснюються відповідно до вимог чинного законодавства.

Підприємство може направити працівника за кордон і з корпоративною платіжною картою, що дуже зручно, але частіше аванс видають готівкою.

При розрахунку авансу у бухгалтерії необхідно пам'ятати, що:

- витрати для оплати добових та наймання житлового приміщення за межами України не мають перевищувати 300 доларів США на добу;
- транспортні витрати до 1000 доларів США.

Разом з видачею іноземної валюти в банку підприємству видається довідка за формою О1С на кожного відрядженого робітника, який направляється у відрядження.

Довідка потрібна для вивезення за митну територію України до 10000 доларів США готівкою (з обов'язковим зазначенням суми у митній декларації). Якщо відряджений працівник вивозить не більш 3000 доларів США, то довідка не потрібна і на митниці достатньо тільки усне декларування цієї суми.

### Порядок проведення остаточного розрахунку з відрядженим працівником

Щоб остаточно визначитись про витрати з відрядження за кордон, необхідно звірити всі документи, які зазначені в авансовому звіті працівників, щоб затвердити його і відобразити у бухгалтерському обліку.

Для підтвердження витрат необхідно представити письмовий звіт про результати роботи (з відповідними висновками і копіями договорів, протоколів та інших документів, які були підписані або узгоджені в цей час) осіб у відрядженні, відповідно до поставленого завдання, а саме: документів, що підтверджують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях чи симпозіумах, які проводяться за тематикою, яка стосується основної діяльності підприємства або установи.

Документами, які підтверджують зв'язок відрядження з основною діяльністю підприємства, можуть бути:

- запрошення сторони, що приймає і діяльність якої збігається з діяльністю підприємства, яке направляє у відрядження своїх працівників;
- укладений договір (контракт) та інші документи, які регулюють чи підтверджують бажання встановити цивільно-правові стосунки. Якщо запрошення отримані іноземною мовою, то для оформлення відрядження за кордон необхідна копія з перекладом.

Бухгалтер підприємства, відповідно до чинного законодавства, може затвердити такі витрати:

- на проїзд. У тому числі попереднє замовлення квитків до місця відрядження і назад (якщо місце від'їзду розташоване за межами міста, то вартість квитків на проїзд до нього також оплачується).

При поїзді на службовому автомобілі обов'язково підтверджують маршрут. Витрати на ПММ відшкодовують за чинними нормами за кілометр пробігу таким маршрутом. Компенсують також витрати на технічне обслуговування, стоянку, паркування, а також збори за проїзд ґрунтовими, шосейними дорогами і водними переправами;

***У податковому обліку витрати на стоянку і паркування легкових автомобілів не включаються до валових витрат, а на ПММ — можна тільки у половинному розмірі.***

- на користування постільними речами в поїздах;
- на перевезення багажу;
- на оплату аеропортних зборів;
- на проїзд за місцем відрядження міським транспортом, але тільки якщо у відрядженого немає безкоштовних засобів пересування (крім таксі);

- на проїзд країною відрядження;
- на оплату рахунків за місце в готелі (мотелі) або за наймання інших житлових приміщень;
- на харчування, включене в рахунок за проживання;
- на побутові послуги (прання, чищення, лагодження і прасування одягу, білизни, взуття), також внесені в такий рахунок;
- за зазначене в рахунку готелю користування холодильником, телевізором (без каналів, за які потрібно платити окремо), кондиціонером;
- на оплату телефонних рахунків;
- на оформлення закордонних паспортів і дозволів на в'їзд (виїзд);
- на комісійні при обміні валюти, в якій видано аванс, на національну валюту країни відрядження;
- на обов'язкове страхування;
- а також інші документально оформлені витрати, без яких не можна в'їхати і перебувати у місці відрядження, включаючи сплачені при цьому будь-які збори і податки.

При відрядженні до країни, з якою Україна не має прикордонного контролю або він спрощений, працівник подає посвідчення про відрядження з відмітками сторони, що відряджає, і сторони, що приймає. Якщо ж у такому відрядженні працівник зробив на території України пересадку на інший транспортний засіб або зупинку у готелі (мотелі, іншому житловому приміщенні), то добові відшкодовують за різними нормами.

Міністерство фінансів (відповідно до наказу від 27.12.04 р. №827) визначило розмір добових при виїзді за кордон (поверненні в Україну), коли день останньої транзитної зупинки в Україні і дата вибуття у відрядження (повернення із неї) співпадають — норма добових за сумою для відрядження за кордон.

### **ПРИКЛАД 1**

1. Якщо працівник підприємства виїхав з міста 1 січня, а прибув до зазначеного місця за кордон 2 січня, то добові обчислюють у розмірі, визначеному для закордонних відряджень.

2. Якщо працівник, повертаючись з відрядження 1 січня зробив пересадку в якомусь місті на митній території України, а прибув до основного місця роботи 2 січня, то добові:

- за 1 січня — у розмірі, визначеному для закордонних відряджень;
- за 2 січня у розмірі добових на території України.

За відсутності зупинок добові витрати відшкодовуються за кожний день відрядження, включаючи день прибуття і вибуття, за нормами, встановленими для відряджень за кордон.

При відрядженні до країни, з якою встановлено повний прикордонний контроль, необхідно надавати паспорт (або документ, що його замінює) з відмітками прикордонників.

Постановою КМУ «Про внесення змін у постанову КМУ від 23.04.99 р. №663» від 26.05.2004 р. №662 закріплено, що строк відрядження робітників, які виїжджають у відрядження по зовнішньоекономічних договорах (контрактах) для здійснення монтажних, ремонтних, проектних робіт, налагодження устаткувань, авторського нагляду під час будування не має перевищувати 1 рік. При цьому підприємства, які направляють робітників за кордон, мають забезпечити їх соціально-побутовими умовами, медичним обслуговуванням, страхуванням і необхідною правовою захищеністю громадян України.

Робітники, які направляються у відрядження за кордон для здійснення перелічених робіт, у випадку їх знаходження у відрядженні більш ніж 60 календарних днів, добові витрати, починаючи з 61-го дня, сплачуються у розмірі 80% установлених норм добових витрат.

## **12.4. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ НА ЗАКОРДОННЕ ВІДРЯДЖЕННЯ**

### **Бухгалтерський облік витрат на закордонне відрядження**

У бухгалтерському обліку виданий на відрядження аванс відносять на розрахунки з підзвітними особами (субрахунок 372). Оскільки цей субрахунок є немонетарною статтею згідно П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», його суму не перераховують при зміні курсу НБУ. Якщо ж працівник повертає підприємству невитрачену частину одержаного авансу, то курсову різницю на неї все ж нараховують (оскільки ця частина авансу стала монетарною).

Код рахунку, до якого відносять витрати з відрядження за кордон, визначається залежно від мети відрядження:

- рахунок 91 «Загальновиробничі витрати», якщо витрати пов'язані з організацією виробництва і управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного і допоміжного виробництва;
- рахунок 92 «Адміністративні витрати», якщо стосується управління й обслуговування виробництва;
- рахунок 93 «Витрати на збут», якщо це пов'язано зі збутом продукції;
- рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», якщо відрядження пов'язане з дослідженнями і розробками.

Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться в розрізі фізичних осіб, що отримали грошові кошти в підзвіт.

## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

Якщо працівнику належить якась сума до одержання, то саме її розраховують за курсом НБУ на день затвердження авансового звіту, виплачуючи при цьому гривні (за курсом НБУ на дату погашення заборгованості, але не пізніше трьох робочих днів після повернення з відрядження).

***Витрати в іноземній валюті на закордонне відрядження включають до витрат за курсом НБУ на дату видачі коштів.***

Коли працівник повинен підприємству повернути невитрачену частину одержаного авансу в іноземній валюті, то її відображають за курсом НБУ на день надходження грошей до каси від підзвітної особи. Таким чином, виникає курсова різниця, яка підлягає перерахунку на день погашення дебіторської заборгованості підзвітної особи перед підприємством.

При проведенні перевірки правильності одержання наявних грошових коштів у підзвіт необхідно з'ясувати, чи дотримуються вимоги п. 7 «Порядку ведення касових операцій у народному господарстві України», затвердженого постановою Національного банку України №334 від 13.10.97 р., щодо видачі наявних коштів у підзвіт тільки за умов повного звіту конкретної підзвітної особи за раніше отримані у підзвіт суми.

### **ПРИКЛАД 2**

11.02 ВАТ «Зорі» одержало з банку в касу грошові кошти на відрядження у США менеджера Петренка С.Ю.:

- 500 доларів США;
  - 1247 євро.
- Курс НБУ:
- доларів США – 5,15 грн./\$;
  - євро – 6,30 грн./EUR.

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій.
- вказати первинні документи.

### **Рішення:**

### **Реєстр господарських операцій**

| № пп | Дата   | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн |
|------|--------|---|-------------------------|--------|-----------|
|      |        |   | дебет                   | кредит |           |
| 1    | 2      | 3   | 4                       | 5      | 6         |
| 1    | 11.02. | Надійшли грошові кошти на відрядження в касу підприємства:<br>-в доларах США; | 302/1                   | 312    | 500\$     |
|      |        |   |                         |        | 2575      |

## Продовження рішення

| 1 | 2     | 3  | 4                | 5                   | 6                                |
|---|-------|--|------------------|---------------------|----------------------------------|
|   |       | -в євро валюті.<br><i>Прибутковий касовий ордер, чек</i>   | 302/2            | 312                 | 1247EUR<br>7856                  |
| 2 | 11.02 | Видано з каси на відрядження за кордон іноземну валюту:<br>-в доларах США;<br><br>-в євро валюті.<br><br><i>Видатковий касовий ордер</i> | 3722<br><br>3722 | 302/1<br><br>302,/2 | 500\$<br>2575<br>1027EUR<br>7856 |

Дебетове сальдо вказує на залишки отриманих під звіт авансів, з яких не надані звіти. Кредитове сальдо відображає розмір перевитрат з авансового звіту порівняно із сумою, отриманою під звіт.

У Балансі (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №2) на підприємствах, організаціях такі показники відображаються розгорнуто: дебетове сальдо — у складі оборотних активів, кредитове сальдо — у складі зобов'язань підприємства.

Заборгованість працівника з виданих підзвітних сум, відображається за кредитом рахунку 372, буде відображено в обліку доти, поки не буде погашена працівником (шляхом внесення коштів у касу підприємства або шляхом утримання із заробітної плати).

При утриманні виданих підзвітних сум із заробітної плати працівника (тільки за його заявою) необхідно враховувати вимоги ст. 404 цивільного процесуального кодексу України (а також ст. 26 закону України «Про оплату праці» ст. 24.03.95 р. №108/95ВР), де визначено, що за кожної виплати заробітної плати, загальний розмір утримань із заробітної плати не має перевищувати 20%.

Витрати на відрядження у розмірі фактичних витрат і добові в межах норм, передбачених чинним законодавством, вважають компенсаційними виплатами. Тобто їх не включають до місячного сукупного оподаткованого доходу працівника. Але коли працівнику відшкодовують витрати понад норми, тоді суми перевищення збільшують місячний сукупний оподатковуваний дохід і фонд оплати працівника. А з них, таким чином, утримують прибутковий податок і всі внески (збори) до соціальних фондів. Крім того, вони ввійдуть до об'єкта для нарахування таких внесків (зборів).



### **Податковий облік витрат на закордонне відрядження**

Згідно з пп. 5.4.8 Закону про прибуток, у податковому обліку витрати на відрядження показують у складі валових витрат лише за наявності двох пакетів документів:

- перший — доводить зв'язок відрядження з господарською діяльністю;
- другий — підтверджує вартість витрат відрядженого працівника.

Обов'язковою умовою при цьому є наявність підтверджувальних документів щодо такого відрядження за основною діяльністю підприємства. Такими документами можуть бути: запрошення сторони, що приймає, діяльність якої збігається з діяльністю підприємства; укладений договір (контракт); інші документи, що засвідчують бажання встановити цивільно-правові стосунки; документи, що засвідчують участь особи у переговорах, конференціях чи симпозіумах, що проводяться за тематикою, яка збігається з основною діяльністю підприємства.

***Витрати з відрядження включають до складу валових витрат на дату затвердження авансового звіту, у сумі, яка підтверджена наявними документами.***

До складу валових витрат включають граничні норми добових.

Витрати на проїзд, проживання та інші (крім добових) показують у валових витратах у розмірі балансової вартості інвалюти, яку за них заплатили.

### **Штрафні санкції**

Якщо робітник звітував або повернув у касу невитрачені суми, видані йому в підзвіт, у місяці, коли закінчився максимальний строк повернення, то його необхідно штрафувати. Але, якщо робітник зробив це після закінчення звітного місяця, то до штрафу додається і податок з доходу фізичних осіб (який нараховують відповідно до чинного законодавства).

З 1 січня 2005 р. за несвоєчасне повернення підзвітних сум з робітників утримують і перераховують до бюджету штраф — 15% від суми, за яку він не звітував (або не повернув).

Утримувати будь-яку суму із заробітної плати дозволяється тільки за наявності наказу (розпорядження) керівника підприємства, який необхідно скласти протягом місяця з дня закінчення строку повернення грошових коштів, виданих підзвіт.

Згідно з Наказом Президента України «Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу наявних грошових коштів»

від 12.06.95 р. №436/95, за перевищення строків використання підзвітних грошових коштів підприємство штрафують на 25% від суми засобів, з яких не звітували. Також посадові особи підприємства можуть бути притягнені до адміністративної відповідальності за ст. 164 КУОАП за порушення правил ведення касових операцій: від 8 НМДГ (136 грн.) до 15 НМДГ (255 грн.), а за повторне порушення протягом року — від 10 НМДГ (170 грн.) до 20 НМДГ (340 грн.).

### **ПРИКЛАД 3**

Менеджер підприємства Антонов Р.Д. був відряджений за кордон у м. Мінськ з метою укладання зовнішньоекономічного контракту з фірмою на закупівлю сировини для виробництва косметичних виробів.

Строк відрядження 13 днів з 26.11 по 8.12 на автотранспорті підприємства.

Передбачається, що відряджений на території України буде перебувати 2 дні.

Згідно наказу керівника, бухгалтерія склала кошторис (розрахувати), враховуючи припустимі витрати з відрядження.

24.11 було видано аванс робітнику підприємства.

### **Курс НБУ**

| <i>Дата</i> | <i>Назва валюти</i> |                   |
|-------------|---------------------|-------------------|
|             | <i>грн. / \$</i>    | <i>грн. / EUR</i> |
| 24.11       | 5,0                 | 6,30              |
| 30.11       | 5,2                 | 6,45              |
| 11.12       | 5,1                 | 6,20              |
| 12.12       | 5,3                 | 6,22              |

11.12 підзвітна особа надала авансовий звіт з підтверджувальними документами.

Відмітка у паспорті про перетин кордону 27.11 і 7.12;

12.12 в касу підприємства отримані кошти для розрахунку з заборгованості з підзвітною особою.

### **Необхідно:**

- здійснити попередній розрахунок авансу і скласти кошторис;
- затвердити авансовий звіт;
- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи.

**Рішення:**

**Припустимі витрати з відрядження**

| Витрати   | Вартість |     |     | Кількість діб | Загальна сума |      |     |
|---|----------|-----|-----|---------------|---------------|------|-----|
|   | грн.     | \$  | EUR |               | грн.          | \$   | EUR |
| Добові на території України                                     | 25       |     |     | 2             | 50            |      |     |
| Добові за кордоном  |          | 50  |     | 11            |               | 550  |     |
| Витрати на пальне   | 60       | 420 |     |               | 60            | 420  |     |
| Проживання в готелі:<br>- в Україні;<br>- за кордоном.          | 75       |     | 50  | 2<br>10       | 150           |      | 500 |
| Закупівля спеціалізованої літератури з інформацією про сировину |          | 40  |     |               |               | 40   |     |
| Телефонні переговори  |          | 10  |     |               |               | 10   |     |
| Разом   |          |     |     |               | 260           | 1020 | 500 |

1. Підзвітній особі було видано аванс, відповідно до припустимих витрат з відрядження, у сумі:

$$50 + 60 + 150 = 260 \text{ грн.};$$

$$550\$ + 420\$ + 40\$ + 10\$ = 1020\$ (1020\$ \cdot 5,0 = 5100 \text{ грн.});$$

$$500\text{€} (500\text{€} \cdot 6,3 = 3150 \text{ грн.}).$$

Складено кошторис і ознайомлено з ним робітника підприємства.

**Додаток  
до наказу № 23 від 24.11.05 р.**

**Кошторис витрат на відрядження до м. Мінськ  
менеджера Антонова Р.Д.**

| П.І.Б.<br>відрядженого<br>працівника | Вартість<br>проїзду,<br>(паливо) |            | Вартість<br>проживан-<br>ня |            | Добові,<br>кількість діб |                         | Разом |      |     |
|--------------------------------------|----------------------------------|------------|-----------------------------|------------|--------------------------|-------------------------|-------|------|-----|
|                                      | грн.                             | \$         | грн.                        | EUR        | Укра-<br>їна,<br>грн     | За кор-<br>доном,<br>\$ | грн.  | \$   | EUR |
| Антонов Р.Д.                         | 60                               | 420        | 150                         | 500        | 25x2                     | 50x11                   |       |      |     |
| <b>Разом</b>                         | <b>60</b>                        | <b>420</b> | <b>150</b>                  | <b>500</b> | <b>50</b>                | <b>550</b>              | 260   | 1020 | 500 |

Головний бухгалтер

С.Я. Петренко

2. Бухгалтерією були затверджені такі витрати:

$$50 + 70 + 120 = 240 \text{ грн.};$$

$$550\$ + 420\$ + 15\$ + 40\$ = 1025\$ (1025\$ \cdot 5,0 = 5125 \text{ грн.});$$

$$500\text{€} (500\text{€} \cdot 6,3 = 3150 \text{ грн.}).$$

**Авансовий звіт з відрядження**

| Витрати   | Вартість |     |     | Кількість<br>діб | Загальна сума |      |     |
|---|----------|-----|-----|------------------|---------------|------|-----|
|   | грн.     | \$  | EUR |                  | грн.          | \$   | EUR |
| Добові на території України                                     | 25       |     |     | 2                | 50            |      |     |
| Добові за кордоном  |          | 50  |     | 11               |               | 550  |     |
| Витрати на пальне   | 70       | 420 |     |                  | 70            | 420  |     |
| Проживання в готелі:<br>-в Україні;<br>-за кордоном.            | 60       |     | 50  | 2<br>10          | 120           |      | 500 |
| Закупівля спеціалізованої літератури з інформацією про сировину |          | 40  |     |                  |               | 40   |     |
| Парковка  |          | 15  |     |                  |               | 15   |     |
| Разом   |          |     |     |                  | 240           | 1025 | 500 |

**У зв'язку з видачею авансу, ця операція належить до немонетарної статті обліку і перерахунку у зв'язку зі зміною курсу НБУ не підлягає.**

Згідно затвердженої суми з відрядження підзвітній особі необхідно:

- повернути — 5\$;
- доплатити з каси — 20 грн.

**Реєстр господарських операцій**

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|------|-------|--|-------------------------|--------|------------|
|      |       |  | дебет                   | кредит |            |
| 1    | 2     | 3  | 4                       | 5      | 6          |
| 1    | 24.11 | Отримані в касу кошти в національній валюті для видачі авансу підзвітній особі на відрядження до м. Мінськ.<br><i>Виписка банку, ПКО</i> | 301                     | 311    | 260        |

*Продовження рішення*

| 1 | 2     | 3   | 4                           | 5                              | 6   |
|---|-------|---|-----------------------------|--------------------------------|---|
| 2 | 24.11 | Отримана в касу валюта з розрахункового рахунку для видачі авансу підзвітній особі на відрядження до м. Мінськ:<br>- долари США;<br>-<br>- євро.<br><i>Виписка банку, ПКО</i>   | 302/\$<br><br>302/€         | 312/\$<br><br>312/€            | $\frac{1020}{5100}$ \$<br><br>$\frac{500}{3150}$ €            |
| 3 | 24.11 | Видано аванс підзвітній особі:<br>- гривні;<br><br>- долари США;<br><br>- євро.<br><i>ВКО</i>   | 372<br><br>3722<br><br>3722 | 301<br><br>302/\$<br><br>302/€ | 260<br><br>$\frac{1020}{5100}$ \$<br><br>$\frac{500}{3150}$ € |
| 4 | 11.12 | Витрати з відрядження за кордон віднесено до витрат на збут.<br><i>Авансовий звіт</i>   | 93                          | 3722                           | 8515  |
| 5 | 12.12 | Отримано в касу гроші від підзвітної особи, відповідно затвердженого авансу.<br><i>ПКО</i>  | 301                         | 372                            | 20  |
| 6 | 12.12 | Отримано в касу гроші для розрахунку з підзвітною особою відповідно затвердженого авансу.<br>Кошти видаються у національній валюті за курсом НБУ на день розрахунку:<br>$5\$ \times 5,3 = 26,5$ грн.<br><i>ПКО, чек</i> | 301                         | 311                            | 26,5  |
| 7 | 12.12 | Видані кошти підзвітній особі в рахунок погашення її витрат у відрядженні.<br><i>ВКО</i>  | 3722                        | 301                            | 26,5  |
| 8 | 12.12 | Відображена кредиторська заборгованість підприємства перед підзвітною особою на день її погашення, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(5,3 - 5,1) \times 5\$ = 1,0$ грн.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>          | 945<br>791                  | 3722<br>945                    | 1,0<br>1,0  |

**ПРИКЛАД 4**

Фінансовий директор Ларін А.О. направляється у відрядження до Італії з метою укладання зовнішньоекономічного контракту з італійською фірмою на довгострокове співробітництво та відкриття свого філіалу.

Строк відрядження з 5.03 по 12.03.

Умовами відрядження передбачається, що з 5.03 по 6.03 Ларін А.О. буде перебувати на митній території України в Міністерстві. За кордоном працівник буде перебувати з 7.03 по 9.03. Також при поверненні з закордону працівник зупиниться у м. Києві з 10.03 по 11.03 з метою реєстрації документів на відкриття філіалу за кордоном.

4.03 фінансовому директору надана корпоративна банківська платіжна картка (БПК) на суму 1750 доларів США для покриття витрат у відрядженні, а також виплачено добові згідно попереднього розрахунку у сумі 125 грн. та 150 доларів США. Курс НБУ — 5,1 грн/\$.

За відкриття картрозрахунку підприємство сплатило банку 180 грн.

7.03 курс НБУ — 5,3 грн/\$.

8.03 курс НБУ — 5,1 грн/\$.

14.03 підзвітною особою був наданий авансовий звіт. Курс НБУ — 5,2 грн/\$. До авансового звіту додавалося:

- копія сторінок закордонного паспорту з відмітками КПП;
- авіа квиток Київ-Турін та Турін-Київ вартістю 170\$ кожен;
- квиток на поїзд Донецьк-Київ та Київ-Донецьк вартістю 80 грн кожен;
- рахунок за наймання номеру в готелі «Україна» за 1 добу (10.03–11.03) — 120 грн.;
- рахунок за наймання номеру в готелі «Holiday» за 2 доби (7.03–9.03) —  $350\$ \cdot 2 = 700\$$ ;
- документи, які підтверджують представницькі витрати у сумі 120\$.

15.03 в касу підприємства отримані кошти для розрахунку по заборгованості з підзвітною особою.

### **Необхідно:**

- скласти і затвердити авансовий звіт;
- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи.

### **Рішення:**

Згідно авансового звіту, до витрат можна віднести:

1. добові: —  $5 \cdot 25 = 125$  грн.;  
—  $3 \cdot 50\$ = 150\$ \cdot 5,1 = 765$  грн.

2. 7.03 — оплата рахунку за наймання номеру в готелі «Holiday» за 2 доби — 700 доларів США ( $700\$ \cdot 5,3 = 3710$  грн.);

11.03 — оплата рахунку за наймання номеру в готелі «Україна» за 1 добу — 120 грн.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

3. 4.03 — оплата квитків на поїзд Донецьк-Київ та Київ-Донецьк вартістю — 160 грн.;

4.03 — оплата авіаквитків Київ-Турін та Турін-Київ — 340 доларів США (340\$ · 5,1 = 1734 грн.).

4. 8.03 — оплата представницьких витрат на суму 120 доларів США (120\$ · 5,1 = 612 грн.).

Авансовий звіт затверджено на суму 7226 грн.

125 грн. + 765 грн. + 3710 грн. + 120 грн. + 160 грн. + 1734 грн. + 612 грн. = 7226 грн.

### Реєстр господарських операцій

| № пп | Дата | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |                  | Сума, грн.                 |
|------|------|---|-------------------------|------------------|----------------------------|
|      |      |   | дебет                   | кредит           |                            |
| 1    | 2    | 3   | 4                       | 5                | 6                          |
| 1    | 4.03 | Надійшли в касу кошти на оплату добових:<br>• в національній валюті;<br>• в іноземній валюті.<br><i>ПКО</i>   | 301<br>302              | 311<br>312       | 125<br><u>150\$</u><br>765 |
| 2    | 4.03 | Видано підзвітній особі кошти на оплату добових:<br>• в національній валюті;<br>• в іноземній валюті.<br><i>ВКО</i>   | 372<br>3722             | 301<br>302       | 125<br><u>150\$</u><br>765 |
| 3    | 4.03 | Відкрито картрозрахунок у банку в іноземній валюті:<br>1750\$ × 5,1 = 8925 грн.<br><i>Заява</i>   | 313                     | 312              | <u>1750\$</u><br>8925      |
| 4    | 4.03 | Списано на витрати послуг банку за відкриття картрозрахунку (КР), з віднесенням на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії, виписка банку, платіжне доручення</i> | 377<br>92<br>791        | 311<br>377<br>92 | 180<br>180<br>180          |
| 5    | 4.03 | Відображено отримання підзвітною особою БПК.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 05                      | -                | <u>1750\$</u><br>8925      |
| 6    | 4.03 | Відображено сплату авіа квитків з КР.<br><i>БПК</i>   | 3722                    | 313              | <u>340\$</u><br>1734       |

| 1  | 2     | 3   | 4                  | 5                       | 6                                     |
|----|-------|---|--------------------|-------------------------|---------------------------------------|
| 7  | 7.03  | Нарахована курсова різниця на кошти на КР, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(5,3 - 5,1) \times (1750\$ - 340\$) = 282$ грн.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                     | 313<br>714         | 714<br>791              | 282<br>282                            |
| 8  | 7.03  | Відображено оплату за наймання номеру в готелі «Holiday».<br><i>БПК</i>   | 3722               | 313                     | <u>700\$</u><br>3710                  |
| 9  | 8.01  | Нарахована курсова різниця на кошти на КР, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(5,3 - 5,1) \times (1750\$ - 340\$ - 700\$) =$<br>$= 142$ грн.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>      | 945<br>791         | 313<br>945              | 142<br>142                            |
| 10 | 8.10  | Відображено оплату представницьких витрат.<br><i>БПК</i>  | 3722               | 313                     | <u>120\$</u><br>612                   |
| 11 | 14.03 | Нарахована курсова різниця на залишок коштів на КР, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(5,2 - 5,1) \times (1750\$ - 340\$ - 700\$ - 120\$)$ .<br><i>Довідка бухгалтерії</i>     | 313<br>714         | 714<br>791              | 59<br>59                              |
| 12 | 14.03 | Затверджено авансовий звіт:<br><i>1 Добові:</i><br>• в національній валюті;<br>• в іноземній валюті;<br><br>• витрати з відрядження по БПК в іноземній валюті.<br><i>Авансовий звіт</i> | 92<br>92<br><br>92 | 372<br>3722<br><br>3722 | 405<br>150\$<br>765<br>1160\$<br>6056 |
| 13 | 14.03 | Списані витрати на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791                | 92                      | 7226                                  |
| 14 | 14.03 | Здана в банк БПК підзвітною особою.<br><i>БПК</i>   | -                  | 05                      | <u>1750\$</u><br>8925                 |
| 15 | 15.03 | Надійшли кошти в касу на оплату добових та перевитрати підзвітної особи в національній валюті.<br><i>ПКО, чек</i>   | 301                | 311                     | 280                                   |
| 16 | 15.03 | Видано підзвітній особі з каси кошти в національній валюті.<br><i>ВКО</i>   | 372                | 301                     | 280                                   |



**ПРИКЛАД 5**

Робітник салону краси Алілова С.М. направляєтья у відрядження до міста Варшава з метою проходження курсів підвищення кваліфікації та вивчення нових методів у наданні косметичних послуг.

Термін відрядження — з 5.07 по 14.07.

Відрядження здійснювалося на власному автотранспорті робітника.

4.07 робітнику було видано аванс на суму 3500€ та 845 грн.

Курс НБУ — 5,7 грн/€ .

Передбачається, що під час відрядження 2 дні Алілова С.М. буде перебувати в Україні.

Відстань до кордону України — 450 км. Витрати пального 10 літрів на 100 км.

Відстань від кордону України до м. Варшава — 700 км.

14.07 — затверджено авансовий звіт, наданий підзвітною особою з підтверджувальними документами:

1. Рахунки за бензин:

- на митній території України 40 грн. за 10 літрів;
- за кордоном 7,2 євро за 10 літрів.

2. Парковка авто — 140 євро.

3. Рахунок за наймання номеру в готелі — 600 євро.

4. Квитанція з фіскальним чеком про сплату за курси — 1500 євро.

5. Чек за куплені пробники косметичних виробів — 60 євро.

6. Відмітки у паспорті: перетин кордону 6.07 і 13.07.

7. Рахунки за номер у готелі на митній території України:

- 5.07 — 75 грн.;
- 13.07 — 80 грн.

15.07 в касу підприємства отримані кошти від залишку авансу підзвітної особи, а також отримані кошти підзвітною особою в гривнях.

Курс НБУ 14.07 — 5,9 грн/€ .

**Необхідно:**

- скласти і затвердити авансовий звіт;
- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи.

**Рішення:**

Згідно авансовому звіту, до витрат можна віднести:

1. Добові: —  $2 \cdot 25 = 50$  грн.;

—  $8 \cdot 280 = 2240$  грн.

2. Оплата рахунку за наймання номеру в готелі – 155 грн.
  3. Оплата парковки авто – 140€ (140€ · 5,7 = 798 грн.).
  4. Оплата бензину:
    - на митній території України (900 км): 90 літрів · 4 грн/л = 360 грн.;
    - за межами митної території України (1400 км): 140 літрів · 7,2€ /л = 1008€ (1008€ · 5,7 = 5745,6 грн.).
  5. Оплата рахунку за наймання номеру в готелі – 600€ (600€ · 5,7 = 3420 грн.);
  6. Оплата рахунку за курси – 1500€ (1500€ · 5,7 = 8550 грн.).
  7. Оплата чеку за куплені пробники косметичних виробів – 60€ (60€ × 5,9 = 342 грн.).
- Таким чином, бухгалтерією були затверджені такі витрати:  
 50 + 2240 + 155 + 360 = 2805 грн.;  
 140€ + 1008€ + 600€ + 1500€ + 60€ = 3308€ (3308€ · 5,7 = 18855,6 грн.).

**Реєстр господарських операцій**

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |             | Сума, євро/грн                  |
|------|-------|---|-------------------------|-------------|---------------------------------|
|      |       |   | дебет                   | кредит      |                                 |
| 1    | 2     | 3   | 4                       | 5           | 6                               |
| 1    | 4.07  | Отримано в касу з розрахункового рахунку для видачі авансу підзвітній особі на відрядження:<br>• в національній валюті;<br>• в іноземній валюті.<br><i>ПКО, чек</i> | 301<br>302              | 311<br>312  | 845<br><u>3500€</u><br>19950    |
| 2    | 4.07  | Видано аванс на відрядження:<br>• в національній валюті;<br>• в іноземній валюті.<br><i>ВКО</i>   | 372<br>3722             | 301<br>302  | 845<br><u>3500€</u><br>19950    |
| 3    | 14.07 | Витрати на відрядження за кордон віднесено до загальновиробничих витрат.<br><i>Авансовий звіт</i>   | 91<br>91                | 372<br>3722 | 2805<br><u>3308€</u><br>18855,6 |
| 4    | 15.07 | Отримано в касу кошти в іноземній валюті, як залишок авансу.<br><i>ПКО</i>  | 302                     | 3722        | <u>192€</u><br>1132,8           |

*Продовження рішення*

| 1 | 2     | 3  | 4    | 5   | 6    |
|---|-------|--|------|-----|------|
| 5 | 15.07 | Відображено курсову різницю з дебіторської заборгованості підзвітної особи на момент її погашення:<br>$(5,9 - 5,7) \times (3500\text{€} - 3308\text{€}) = 38,4$ грн.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 3722 | 714 | 38,4 |
| 6 | 15.07 | Дохід від курсової різниці віднесено на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714  | 791 | 38,4 |
| 7 | 15.07 | Отримано в касу гроші для розрахунку з підзвітною особою.<br>ПКО, чек  | 301  | 311 | 1960 |
| 8 | 15.07 | Видані кошти підзвітній особі в рахунок погашення його витрат у відрядженні.<br><i>ВКО</i>   | 372  | 301 | 1960 |

***Частка невтраченої іноземної валюти, яка повертається підзвітною особою підприємству, відображається за курсом НБУ на день надходження грошей до каси. Таким чином, виникає курсова різниця (між днем затвердження авансового звіту і днем повернення коштів до каси), яка підлягає перерахунку на день погашення дебіторської заборгованості підзвітною особою перед підприємством.***

**ПРИКЛАД 6**

Робітник відділу маркетингу Лисак В.Р. направляється у відрядження до м. Ростов з метою укладання зовнішньоекономічного договору (контракту) на здійснення консалтингових послуг на автотранспорті підприємства.

Термін відрядження — 7 днів (з 27.06 по 3.07).

Передбачається, що під час відрядження Лисак В.Р. на території України буде перебувати 2 дні.

За умов запрошення сторона, яка приймає, в останній день перебування в м. Ростов відрядженого працівника забезпечує його дворазовим харчуванням.

25.06 робітнику надана корпоративна банківсько-платіжна картка (БПК) на суму 15000 рос. рублів для покриття витрат у відрядженні, а також виплачено добові згідно попереднього розрахунку у сумі 1400 грн.

Курс НБУ — 0,175 грн/RUR.

27.06 здійснена оплата пального. Курс НБУ 27.06 — 0,174 грн/ RUR.

28.06 здійснена оплата номеру в готелі. Курс НБУ 27.06 — 0,173 грн./ RUR.

За відкриття картрозрахунку підприємство сплатило банку 100 грн.

Курс НБУ 30.06 — 0,172 грн./ RUR.

Курс НБУ 2.07 — 0,175 грн./ RUR.

4.07 підзвітною особою був наданий авансовий звіт. Курс НБУ — 0,173 грн./ RUR.

До авансового звіту підзвітна особа надала такі підтверджувальні документи:

- копія сторінок закордонного паспорту з відмітками КПП;
- документи, які підтверджують витрати на пальне у сумі 350 RUR;
- рахунки за наймання номеру в готелі — 5000 RUR;
- документи, що підтверджують представницькі витрати у сумі 1000 RUR;
- вартість дворазового харчування за п'ятий день — 700 RUR.

**Необхідно:**

- скласти і затвердити авансовий звіт;
- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи.

**Рішення:**

Розрахунок витрат:

1. Добові:

- $2 \cdot 25 = 50$  грн.;
- $4 \cdot 280 = 1120$  грн.;
- $1 \cdot 154 = 154$  грн.

2. Оплата пального у сумі 3500 RUR ( $3500 \text{ RUR} \cdot 0,174 = 609$  грн.).

3. Оплата номеру в готелі — 5000 RUR ( $5000 \text{ RUR} \cdot 0,173 = 865$  грн.).

4. 2.07 п. р. оплата представницьких витрат — 1000 RUR ( $1000 \text{ RUR} \cdot 0,175 = 175$  грн.).

**Реєстр господарських операцій**

| № пп | Дата  | Зміст господарської операції                         | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. |
|------|-------|--|-------------------------|--------|------------|
|      |       |  | дебет                   | кредит |            |
| 1    | 2     | 3  | 4                       | 5      | 6          |
| 1    | 25.06 | Надійшли в касу кошти на оплату добових.<br>ПКО, чек | 301                     | 311    | 1400       |

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

*Продовження рішення*

| 1  | 2     | 3  | 4                | 5                | 6                                  |
|----|-------|--|------------------|------------------|------------------------------------|
| 2  | 25.06 | Видано підзвітній особі з каси кошти на оплату добових.<br><i>ВКО</i>  | 372              | 301              | 1400                               |
| 3  | 25.06 | Відкрито картрозрахунок у банку в російських рублях:<br>$15000 \text{ RUR} \times 0,175 = 2625 \text{ грн.}$<br><i>Заява</i>   | 313              | 312              | <u>15000</u><br><u>RUR</u><br>2625 |
| 4  | 25.06 | Списано на витрати послуги банку за відкриття картрозрахунку (КР), з віднесенням на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії, виписки банку, платіжне доручення</i>   | 377<br>92<br>791 | 311<br>377<br>92 | 100<br>100<br>100                  |
| 5  | 25.06 | Відображено отримання підзвітною особою БПК.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 05               | -                | <u>15000</u><br><u>RUR</u><br>2625 |
| 6  | 27.06 | Відображена оплата пального за кордоном з КР:<br>$3500 \text{ RUR.} \times 0,174 = 609 \text{ грн.}$<br><i>БПК</i>   | 3722             | 3121             | <u>3500</u><br><u>RUR</u><br>609   |
| 7  | 27.06 | Нарахована курсова різниця на кошти на КР, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(0,175 - 0,174) \times 15000 \text{RUR.} = 15 \text{ грн.}$<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 945<br>791       | 3121<br>945      | 15<br>15                           |
| 8  | 28.06 | Відображено оплата номеру в готелі з КР<br>$5000 \text{ RUR.} \times 0,173 = 865 \text{ грн.}$<br><i>БПК</i>   | 3722             | 3121             | <u>5000</u><br><u>RUR.</u><br>865  |
| 9  | 28.06 | Нарахована курсова різниця на кошти на КР, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(0,174 - 0,173) \times (15000 \text{ RUR} - 3500 \text{ RUR.}) = 11,5 \text{ грн.}$<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                  | 945<br>791       | 3121<br>945      | 11,5<br>11,5                       |
| 10 | 30.06 | Нарахована курсова різниця на кошти на КР, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(0,173 - 0,172) \times (15000 \text{ RUR} - 3500 \text{ RUR} - 5000 \text{ RUR}) = 6,5 \text{ грн.}$<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 945<br>791       | 3121<br>945      | 6,5<br>6,5                         |

| 1  | 2    | 3   | 4            | 5               | 6   |
|----|------|---|--------------|-----------------|---|
| 11 | 2.07 | Відображена оплата представницьких витрат з КР:<br>$1000 \text{ RUR} \times 0,175 = 175 \text{ грн.}$<br><i>БПК</i>   | 3722         | 3121            | <u>1000</u><br><u>RUR</u><br>175              |
| 12 | 2.07 | Нарахована курсова різниця на кошти на КР, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(0,175 - 0,172) \times (15000 \text{ RUR} - 3500 \text{ RUR} - 5000 \text{ RUR}) = 19,5 \text{ грн.}$<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                           | 3121<br>714  | 714<br>791      | 19,5<br>19,5                                  |
| 13 | 4.07 | Нарахована курсова різниця на залишок коштів на КР, з віднесенням на фінансовий результат:<br>$(0,175 - 0,173) \times (15000 \text{ RUR} - 3500 \text{ RUR} - 5000 \text{ RUR} - 1000 \text{ RUR}) = 11 \text{ грн.}$<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 945<br>791   | 3121<br>945     | 11<br>11                                      |
| 14 | 4.07 | Затверджено авансовий звіт:<br>•добові;<br><br>•витрати за відрядженням.<br><i>Авансовий звіт</i>   | 92<br><br>92 | 372<br><br>3722 | 1324<br><br><u>9500</u><br><u>RUR</u><br>1649 |
| 15 | 4.07 | Списано витрати на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791          | 92              | 2973  |
| 16 | 4.07 | Здана в банк БПК підзвітною особою.   | -            | 05              | <u>15000</u><br><u>RUR</u><br>2625            |
| 17 | 4.07 | Надійшли кошти в касу від підзвітної особи в якості перевитрати авансу.<br><i>ПКО, авансовий звіт</i>   | 301          | 372             | 76  |
| 18 | 4.07 | Перераховані кошти з каси до розрахункового рахунку.<br><i>Виписка банку</i>  | 311          | 301             | 76  |

## **ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ**

### **Завдання 1**

Робітник ВАТ «Зорі» відбув у відрядження до Росії на 4 дні (з 1.05 по 4.05 включно).

30.04 робітнику Іванову М.В. було видано аванс у сумі 10000 російських рублів.

Кошти для видачі авансу були зараховані до каси з розрахункового рахунку. Курс НБУ — 0,189 грн./RUR.

5.05 Івановим М.В. був наданий авансовий звіт з підтверджувальними документами:

- посвідчення на відрядження з позначками підприємства за містом роботи і стороною, яка приймає за кордоном (добові 4 дні);
- транспортні квитки на суму 488 грн.;
- рахунок за наймання номеру в готелі (3 доби) — 900 RUR за 1 добу.
- квитки з міського транспорту — 350 рублів;
- телефонні переговори на суму — 450 рублів.

Курс НБУ 5,05 — 0,187 грн./RUR.

### **Необхідно:**

- скласти і затвердити авансовий звіт;
- скласти журнал реєстрації господарських операцій.

### **Завдання 2**

Робітник підприємства Петров М.П. направляється у відрядження до Польщі, строком на 15 днів (з 2.03 по 16.03 включно) на автотранспорті підприємства.

Передбачається, що під час відрядження 2 дні він буде перебувати в Україні. Витрати на бензин, який було куплено на митній території України, склали — 3,80 грн. за 1,0 л. (відстань від підприємства до кордону України 1000 км.).

Відстань від кордону України до місця призначення — 600 км.

(вартість 10 л. бензину за кордоном — 5 доларів США).

01.03 — робітнику надана корпоративна банківська платіжна картка (БПК) на суму 1950 доларів США для покриття витрат у відрядженні.

Виплачено з каси добові згідно попереднього розрахунку:

1. Добові:

- в національній валюті 2 x 25 грн. = 50 грн.;
- в іноземній валюті — 650 доларів США.

2. Кошти на пальне — 4500 грн.

Курс НБУ — 5,17 грн./\$.

За відкриття картрозрахунку підприємство сплатило банку 190 грн.  
14.03 підвітною особою був наданий авансовий звіт. Курс НБУ – 5,18 грн./\$;

- копія сторінок закордонного паспорту з відмітками КПП;
- документи, які підтверджують витрати на пальне;
- рахунок за наймання номеру в готелі у сумі 2000\$;
- документи, які підтверджують представницькі витрати у сумі 120\$.

**Необхідно:**

- скласти і затвердити авансовий звіт;
- скласти журнал реєстрації господарських операцій.

**Завдання 3**

03.10 робітнику збуту Петрову Н.В. було надано аванс:

- в національній валюті – 150 грн.;
- в іноземній валюті – 600\$;

Курс НБУ – 5,12 грн./\$.

Петров Н.В. 04.10 відбув у відрядження до м. Вашингтон (США). Час на дорогу складає 2 дні. Термін перебування в США – 10 днів.

За умовами запрошення сторона, яка приймає, в останній день перебування в США відрядженого працівника забезпечує його дворазовим харчуванням.

15.10 був наданий авансовий звіт, який складався з таких витрат:

- Перший рахунок – 340\$ за наймання номеру у готелі за 5.10 і 6.10.
- Другий рахунок – оплата за проживання за 7–9.10 – 500\$ у т. ч.:
- вартість одноразового харчування – 55\$;
- вартість побутових послуг – 25\$.
- Третій рахунок – оплата за проживання за 10–12.10 – 650 \$, у т. ч.:
- 10.10 – вартість дворазового харчування – 55 дол. США;
- 11.10 – вартість триразового харчування – 85 дол. США;
- вартість побутових послуг – 29 дол. США.

Надані квитки на проїзд за місцем відрядження на загальну суму 1230\$.

Курс НБУ – 5,14 грн./\$.

Розрахунки по закордонному відрядженню проведені 17.10.

Курс НБУ – 5,13 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти авансовий звіт;
- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- зазначити первинні документи, якими оформлюються наведені операції.









### **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАНЬ**

1. Що є підставою для відрядження за кордон?
2. Які застосовуються вимоги до підзвітних осіб під час відрядження за кордон?
3. Які витрати з відрядження належать до складу витрат на підприємстві?
4. Які існують норми добових витрат з відрядження за кордон?
5. Який існує термін відрядження за кордон?
6. Що є підставою віднесення на витрати підприємства витрат з відрядження?
7. У який термін надається звіт про підзвітні кошти і які заходи приймаються підприємством під час їх порушень підзвітними особами?
8. Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами.
9. Податковий облік розрахунків з підзвітними особами.

**РОЗДІЛ 13**

**ЛІЗИНГОВІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІ ОПЕРАЦІЇ**

*Загальні поняття, об'єкти та суб'єкти лізингу.*

*Порядок проведення розрахунків по лізингових операціях.*

*Митне оформлення об'єктів лізингу.*

*Бухгалтерський і податковий облік лізингових операцій.*

*Оперативна оренда. Фінансова оренда.*

**13.1. ЗАГАЛЬНІ ПОНЯТТЯ, ОБ'ЄКТИ І СУБ'ЄКТИ ЛІЗИНГУ**

**Лізингова операція** передбачає передачу права користування окремими інвентарними об'єктами основних засобів іншому суб'єкту на платній основі на визначений строк.

**Лізинг** (Leasing) — різновид підприємницької діяльності, яка спрямована на інвестування коштів у рухоме та нерухоме майно, що спеціально передається за договором фізичним та юридичним особам на відповідний період для використання в підприємницьких цілях.

**Вендцорліз** — вид міжнародного лізингового контракту, за яким закордонна філія збуту лізингової компанії купує обладнання у власної фірми і надає його в оренду або продає на виплату закордонному споживачеві.

Об'єктом лізингу є будь-яке рухоме і нерухоме майно, яке може бути віднесено до основних засобів (машини, устаткування, транспортні засоби, обчислювальна та інша техніка, системи телекомунікації тощо), не заборонено до вільного обігу на ринку.

*Таблиця 13.1.*

*Класифікація об'єктів лізингу*

| <i>№<br/>п / п</i> | <i>Ознака класифікації</i>                        | <i>Характеристика</i>                             |
|--------------------|---|---|
| 1                  | Функціональне призначення                         | Використання з підприємницькою метою              |
| 2                  | Оборотність                                       | Участь у багатьох виробничих циклах               |
| 3                  | Стан форми споживання                             | Не споживаються у процесі використання            |
| 4                  | Ступінь рухомості                                 | Рухоме та нерухоме майно                          |
| 5                  | Галузева приналежність                            | Промислові, будівельні, сільськогосподарські тощо |
| 6                  | Форма власності                                   | Державна, приватна, колективна                    |
| 7                  | Спосіб перенесення вартості у виробничому процесі | Поступово, враховуючи знос                        |
| 8                  | Ступінь складності                                | Окреме майно, сукупність речей                    |

Класифікація об'єктів лізингу подана в табл. 13.1.

Лізинговими операціями займаються великі фірми, банки, а також спеціалізовані лізингові компанії.

**Суб'єктами лізингу можуть бути:**

**1) лізингодавець** — суб'єкт підприємницької діяльності (в т. ч. банківська або небанківська фінансова установа), який передає в користування об'єкти за договором лізингу;

**2) лізингоодержувач** — суб'єкт підприємницької діяльності, який одержує в користування об'єкти за договором лізингу;

**3) продавець лізингового майна** — суб'єкт підприємницької діяльності, що виготовляє майно, яке є об'єктом лізингу.

**В оформленні лізингових операцій виділяють два етапи:**

**Перший** — оформлення документів, які необхідно підготувати до укладання лізингового договору. Юридичне оформлення документів засвідчує створення необхідних умов для укладання лізингового договору.

**Другий** — оформлення та укладання лізингового договору, а також документів, які створюють сприятливі умови для успішного виконання зобов'язань щодо лізингового договору. На цьому етапі здійснюється процес закріплення лізингової угоди в три- і двосторонніх договорах.

Перелік документів для оформлення лізингових угод наведено в табл. 13.2.

*Таблиця 13.2.*

*Перелік документів, якими оформляються лізингові операції*

| <i>Перший етап</i>   | <i>Другий етап</i>  |
|--|---|
| 1. Заява про надання лізингових послуг   | 1. Договір лізингу  |
| 2. Замовлення-наряд на поставку майна, яке передається в лізинг                      | 2. Договір купівлі-продажу майна, що передається в лізинг                 |
| 3. Заява лізингової компанії банку про надання кредиту                               | 3. Акт введення об'єкта лізингу в експлуатацію                            |
| 4. Висновки про платоспроможність лізингоодержувача та ефективність лізингової угоди | 4. Кредитний договір між лізинговою компанією і банком про надання позики |
|  | 5. Договір про технічне обслуговування переданого в лізинг майна          |
|  | 6. Договір про страхування об'єкта лізингу                                |

Лізингові операції здійснюються на підставі контрактів (угод), що укладаються між суб'єктами лізингу.

*Лізинговими угодами оформлюються відносини майнового наймання, за яких лізингодавець однієї держави передає лізингоотримувачу іншої держави в користування майно на певний строк і за узгоджену плату.*

Розповсюджена у світовій практиці схема лізингової операції представлена на рис. 13.1.

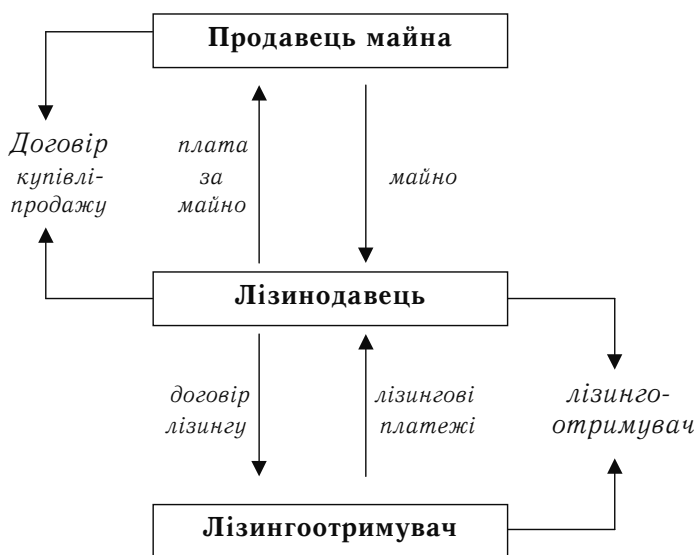


Рис. 13.1. Схема лізингової операції

Реалізація лізингових угод, пов'язаних з увезенням в Україну майна являють собою стовідсоткове кредитування; не передбачають довгострокового інвестування коштів підприємства; не вимагають негайного початку платежів за використання об'єкта лізингу; певним чином знижують ризики підприємства при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.

Постановою Кабінету Міністрів України від 30.03.2002 р. № 445 затверджено Порядок можливого віднесення операцій резидентів у випадку ведення ними зовнішньоекономічної діяльності до договорів **оперативного і фінансового лізингу**. Пунктом 7 цього Порядку встановлено, що до операцій

резидентів, які здійснюються при реалізації договорів оперативного і фінансового лізингу, належать операції, проведені відповідно до статті 806 Цивільного кодексу України і Закону України «Про фінансовий лізинг».

**Лізинг відповідно до Цивільного кодексу України (ст. 806–809).**

За договором *лізингу* одна сторона — лізингодавець — передає або зобов'язується передати іншій стороні — лізингоотримувачу — у користування на певний строк і за встановлену плату (лізингові платежі) майно, що належить лізингодавцю на правах власності і придбане ним без попередньої домовленості з лізингоотримувачем (прямий лізинг), або майно, спеціально придбане лізингодавцем у продавця (постачальника) відповідно до встановлених лізингоотримувачем специфікацій і умов (непрямий лізинг).

*Предметом договору лізингу* може бути неспоживча річ, визначена індивідуальними ознаками і віднесена до основних фондів. При цьому не можуть бути предметом договору лізингу земельні ділянки або інші природні об'єкти, а також інші речі, встановлені законом.

**Лізинг відповідно до Закону України «Про фінансовий лізинг»  
(у редакції Закону України від 11.12.2003 р. № 1381-IV)**

За договором *фінансового лізингу* лізингодавець зобов'язується придбати у власність майно у продавця (постачальника) відповідно до встановлених лізингоотримувачем специфікацій і умов та передати його в користування лізингоотримувачу на певний строк (не менш одного року) за узгоджену плату (лізингові платежі). Договір фінансового лізингу має бути укладено у письмовій формі і відповідати вимогам законодавства України.

*Предметом договору фінансового лізингу* може бути неспоживче майно, визначене індивідуальними ознаками і віднесене до основних фондів. При цьому не можуть бути предметом лізингу земельні ділянки та інші природні об'єкти, єдині майнові комплекси підприємств та їхні відособлені структурні підрозділи (філії, цехи, ділянки). Майно, що перебуває в державній або комунальній власності, щодо якого відсутня заборона на передачу його в користування і/або володіння, може бути передано у фінансовий лізинг у встановленому законодавством порядку.

У випадку переходу права власності на предмет лізингу від лізингодавця до іншої особи відповідні права і обов'язки лізингодавця за договором лізингу переходять до нового власника предмет лізингу. Якщо ж сторони договору лізингу уклали договір закупівлі-продажу предмету лізингу, то право власності на предмет лізингу переходить до лізингоотримувача



у випадку і з моменту сплати ним визначеної договором ціни, якщо договором не передбачено інше.

Визначною захисною мірою реалізації договорів фінансового лізингу відповідно до Закону є те, що предмет лізингу не може бути конфісковано, на нього не може бути накладено арешт у зв'язку з будь-якими діями або бездіяльністю лізингоотримувача.

Законом визначено таке поняття, як сублізинг. Під **сублізингом** розуміється вид піднаймання предмету лізингу, відповідно до якого лізингоотримувач за договором лізингу передає третім особам (новому лізингоотримувачу за договором сублізингу) у користування за визначену плату на деякий термін відповідно до умов договору сублізингу предмет лізингу, отриманий раніше від лізингодавця за договором лізингу. За звертання до договорів сублізингу необхідна письмова згода лізингодавця (за договором фінансового лізингу).

#### **Лізинг відповідно до Господарського кодексу України (стаття 292)**

**Лізинг** — це господарська діяльність, спрямована на інвестування власних або притягнутих фінансових засобів, яка полягає в наданні за договором лізингу однією стороною — лізингодавцем — у виняткове користування другій стороні — лізингоотримувачу — на певний строк майна, яке належить лізингодавцю або придбане ним у власність за дорученням чи згодою лізингоотримувача у відповідного постачальника (продавця), за умов сплати лізингоотримувачем періодичних лізингових платежів.

Господарським кодексом встановлено два види лізингу (залежно від особливостей здійснення лізингових операцій): **фінансовий і оперативний**.

За **формою здійснення** лізинг може бути **поворотним, пайовим, міжнародним тощо**.

**Об'єктом лізингу** може бути нерухоме і рухоме майно, призначене для використання як основні фонди (Відповідно до статті 8 Закону України від 28.12.94 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємства» (зі змінами і доповненнями). Під **основними фондами** вважаються матеріальні цінності, що призначаються платником податків для використання в його господарській діяльності протягом періоду, що перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію цих матеріальних цінностей, вартість яких перевищує 1000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом. Основні фонди розподіляються по таких групах:

**Група 1** — будинки, споруди, їх структурні компоненти і передавальні пристрої, у тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального поліпшення землі;

**Група 2** — автомобільний транспорт і вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) оснащення, устаткування і приналежності до них;

**Група 3** — будь-які інші основні фонди, не включені до групи 1, 2 і 4;

**Група 4** — електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони, мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів), вільний обіг яких на ринку не заборонено законом і щодо якого немає обмежень на передачу в лізинг.

Господарським кодексом також встановлено, що майно, яке є державною (комунальною) власністю, може бути об'єктом лізингу тільки за узгодженням з органом, на який законодавством України покладено здійснення керування даним майном.

### **Лізинг відповідно до Закону України від 28.12.94 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємства»**

Відповідно до пункту 1.18 Закону України від 28.12.94 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємства» — **лізинговою (орендною) операцією** є господарська операція (крім операцій з фрахту (чартеру) морських пароплавів та інших транспортних засобів) фізичної або юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів або землі в користування іншій фізичній або юридичній особі (орендареві) за орендну плату і на певний строк.

Законом встановлені такі види лізингових (орендних) операцій:

- оперативний лізинг (оренда);
- фінансовий лізинг (оренда);
- поворотний лізинг (оренда); (*поворотний лізинг* — діяльність відповідно до договору лізингу, що передбачає придбання лізингодавцем майна у власника і передачу цього майна йому в лізинг);
- інші (не пов'язані з переміщеннями товарів через кордон).

Цим же Законом встановлено, що **оперативним лізингом (орендою)** є господарська операція фізичної або юридичної особи, що передбачає відповідно до договору оперативного лізингу (оренди) передачу орендареві майна, яке підпадає під визначення основних фондів і придбаного або виготовленого орендодавцем на інших умовах, ніж передбачені фінансовим лізингом (орендою).

Відповідно до Закону, **фінансовий лізинг (оренда)** — господарська операція фізичної або юридичної особи, що передбачає відповідно до

договору фінансового лізингу (оренди) передачу орендареві майна, яке підпадає під визначення основних фондів і придбаного або виготовленого орендодавцем, а також всіх ризиків і винагород, пов'язаних із правом користування і володіння об'єктом лізингу.

Лізинг (оренда) вважається фінансовим, якщо лізинговий (орендний) договір містить одну з таких умов:

- об'єкт лізингу передається на термін (під **терміном фінансового лізингу** вважається термін з дати передачі майна лізингоотримувачу (орендареві) до дати закінчення прав власності на дане майно або до дати здійснення останнього лізингового платежу лізингоотримувачем (залежно від того, яка подія відбулася раніше), протягом якого амортизується не менш ніж 75% первісної вартості об'єкта за встановленими нормами амортизації, і орендар зобов'язаний придбати об'єкт лізингу у власність протягом терміну дії договору лізингу або в момент його закінчення за ціною, визначеною в такому договорі;
- сума лізингових (орендних) платежів з початку терміну оренди дорівнює первісній вартості об'єкта лізингу або перевищує її;
- якщо в лізинг передається об'єкт, що перебував у складі основних фондів лізингодавця протягом терміну перших 50% амортизації його первісної вартості, то загальна сума лізингових платежів дорівнює або перевищує 90% звичайної ціни такого об'єкта лізингу, що діє на початок терміну дії договору лізингу і збільшеної на суму відсотків, розрахованих, виходячи з дисконтної ставки Національного банку України, встановленої на дату початку дії договору лізингу і на весь його термін;
- майно, передане у фінансовий лізинг, виготовлене за замовленням лізингоотримувача (орендаря) і після закінчення дії договору лізингу не може бути використане іншими особами, крім лізингоотримувача (орендаря), виходячи з технологічних і якісних характеристик цього майна.

В комерційній практиці розрізняють різні види та форми лізингу залежно від форми організації угоди, терміну, обсягу обслуговування, типу майна, сфери ринку, умов амортизації, податкових пільг, форм платежів тощо.

**Фінансовий лізинг** (financial leasing) — договір лізингу, в результаті укладання якого лізингоодержувач на своє замовлення отримує в платне користування від лізингодавця об'єкт лізингу на строк, не менший строку, за який амортизується 60% від вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладання договору.

**Оперативний лізинг** (operative leasing) — це договір лізингу, в результаті укладання якого лізингоодержувач на своє замовлення отримує у платне користування від лізингодавця об'єкт лізингу на строк, менший строку,

за який амортизується 90% від вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладання договору.

Цей вид лізингу не передбачає переходу права власності на об'єкт лізингу до лізингоодержувача після закінчення терміну дії договору, але дає можливість повторної передачі у користування лізингоодержувачу об'єкта лізингу після закінчення дії договору.

**Предметом лізингу найчастіше бувають:**

- 1) товари споживчого призначення: автомобілі, автофургони, холодильники;
- 2) телевізори, відеотехніка тощо;
- 3) конторське та поліграфічне обладнання, перфораційні і сортувальні машини, копіювальне обладнання, засоби теле- та дистанційного зв'язку;
- 4) засоби обчислювальної техніки та обробки інформації: комп'ютери і комп'ютерні програми;
- 5) транспортні засоби: вантажівки, літаки, гелікоптери, пароплави, контейнери, спеціальні вагони;
- 6) обладнання промислового призначення;
- 7) стаціонарне обладнання і комплектуючі підприємств, повністю укомплектованих і готових до експлуатації;
- 8) обладнання, що було у використанні.

Коли відбувається купівля обладнання в іноземній фірмі і надається після цього вітчизняному лізингоодержувачу, то в цьому випадку йдеться про **імпортний** лізинг.

Різниця між експортним та імпортним лізингом визначається країною місця розташування лізингодавця та лізингоодержувача.

При імпортному лізингу виробник (продавець) розташований за кордоном, а при експортному — закордонним партнером є лізингоодержувач.

Транзитний міжнародний лізинг має місце в тих випадках, коли лізингодавець однієї країни бере кредит або купує необхідне майно в іншій країні та постачає його лізингоодержувачу, що розташований у третій країні.

Транзитні операції контролюються **транснаціональними корпораціями та банками**, які мають дочірні лізингові фірми з розгалуженою мережею закордонних філій та представництв, які взаємодіють з місцевими лізингоодержувачами.

Для лізингу особливо важливі:

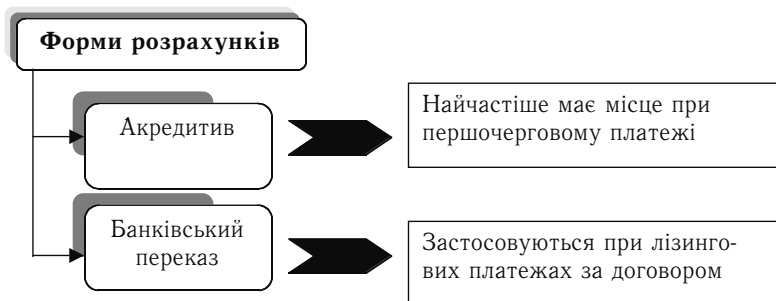
- вибір валюти контракту;
- оцінка ризику зміни курсу валюти;
- митний режим лізингоодержувача;
- податки фірми-лізингодавця;

- наявність угод про незастосування подвійного оподаткування між країнами фірм-партнерів по лізингу;
- захист прав власності іноземного лізингодавця в країні лізингоодержувача.

### **13.2. ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ЛІЗИНГОВИХ ОПЕРАЦІЙ**

Лізингоодержувач за користування об'єктом лізингу вносить періодичні лізингові платежі, що включають:

- суму, яка відшкодовує при кожному платежі частину вартості об'єкта лізингу, який амортизується за строк, за який вноситься лізинговий платіж;
- суму, що сплачується лізингодавцю як відсотки за залучений ним кредит для придбання майна за договором лізингу;
- платіж як винагорода лізингодавцю за одержане у лізинг майно;
- відшкодування страхових платежів за договором страхування об'єкта лізингу, якщо об'єкт застраховано лізингодавцем;
- інші витрати лізингодавця, передбачені договором лізингу.



*Рис. 13.2. Форми розрахунків за лізинговими операціями*

Резидент, або постійне представництво нерезидента, що здійснює на користь нерезидента виплату лізингових платежів, зобов'язаний утримувати під час виплати такого доходу та додатково сплачувати податок на репатріацію доходів, якщо інше не передбачено нормами укладених угод. Перерахування податку на репатріацію доходів нерезидента має бути здійснено до/або разом зі здійсненням виплат лізингового платежу.

Лізингові операції резидентів, які здійснюються на умовах, коли відстрочення поставки об'єкта лізингу в Україну перевищує 90 календарних

днів, потребують одержання індивідуальної ліцензії НБУ з моменту виставлення векселя, здійснення авансового платежу на користь нерезидента-лізингодавця при використанні акредитивної форми розрахунків, або якщо останній лізинговий платіж надійде на рахунок резидента-лізингодавця у строк, що перевищує 90 календарних днів з дати оформлення вантажної митної декларації на вивезення з України об'єкта лізингу.

Отже, індивідуальна ліцензія НБУ необхідна:

- резиденту-лізингодержувачу, якщо відстрочення поставки об'єкта лізингу в Україну перевищує 90 календарних днів з моменту виставлення векселя, здійснення авансового платежу на користь нерезидента-лізингодавця при використанні акредитивної форми розрахунків;
- резиденту-лізингодавцю, якщо останній лізинговий платіж надійде на рахунок резидента-лізингодавця у терміни, що перевищують 90 календарних днів з дати оформлення вантажної митної декларації (ВМД) на вивезення з України об'єкта лізингу.

Перевищення зазначених термінів без одержання індивідуальної ліцензії НБУ тягне за собою стягнення пені за кожен день прострочення у розмірі 0,3% від суми недоодержаного виторгу (митної вартості недопоставленої продукції) в іноземній валюті, перерахованій у грошову одиницю України за валютним курсом Національного банку України на день виникнення заборгованості.

Якщо відповідно до лізингового договору резидент передає майно в лізинг нерезиденту без його вивезення з митної території України, то контроль за строками розрахунків за таким договором не здійснюється.

Допускається зменшення сум лізингових платежів на користь резидента-лізингодавця на розмір комісійних винагород, які утримали банки-нерезиденти за проходження платежів через їх рахунки, якщо оплату резидентом таких винагород передбачено договором та підтверджено відповідним банківським документом. Звіт про утримання та внесення до бюджету податку на доходи нерезидента подається до податкового органу за своїм місцем розташування не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом.

### **13.3. ОФОРМЛЕННЯ ЛІЗИНГОВИХ ОПЕРАЦІЙ**

Митне оформлення об'єктів лізингу (оренди) регулюється Порядком митного оформлення об'єктів лізингу (оренди), що переміщуються через митний кордон України, який затверджено наказом Державної митної служби від 16.02.2000 р. № 83 (далі – Порядок № 83). Дія Порядку поши-

рюється на всіх суб'єктів господарської діяльності України, які переміщують через митний кордон об'єкти лізингу (оренди) за зовнішньоекономічними договорами (контрактами).

Відповідно до Порядку № 83, митне оформлення об'єктів лізингу відбувається таким чином:

**1. Лізингоодержувач — резидент України:**

- митне оформлення об'єктів фінансового або оперативного лізингу (оренди) під час їх ввезення на митну територію України здійснюється відповідно до митного режиму випуску для вільного обігу (імпорту) і з утриманням податків та зборів (обов'язкових платежів), митних зборів у встановленому порядку;
- митне оформлення об'єктів оперативного лізингу (оренди), що ввозяться на митну територію України і підлягають обов'язковому зворотному вивезенню за її межі протягом одного року, за заявою лізингоодержувача (орендаря) може здійснюватися відповідно до митного режиму тимчасового ввезення і з утриманням податків та зборів (обов'язкових платежів), митних зборів у встановленому порядку;
- після випуску для вільного обігу на митній території України об'єкти лізингу (оренди) не перебувають під митним контролем. Переоформлення вантажної митної декларації за будь-яких підстав не здійснюється;
- митне оформлення об'єктів лізингу (оренди) при їх зворотному вивезенні після випуску для вільного обігу здійснюється на підставі вантажної митної декларації відповідно до митного режиму експорту без застосування заходів нетарифного регулювання.

***Отже, при ввезенні об'єкта лізингу (оренди) лізингоотримувач зобов'язаний, незалежно від терміну дії договору (контракту), сплатити всі передбачені податки, збори та платежі.***

**2. Лізингодавець — резидент України:**

- митне оформлення об'єктів лізингу, які українськими лізингодавцями ввозяться за межі митної території України за відповідними договорами, здійснюється на підставі ВМД відповідно до митного режиму експорту;
- митне оформлення об'єктів лізингу, які повертаються українським лізингодавцям із-за кордону України, здійснюється на підставі ВМД відповідно до митного режиму випуску для вільного обігу (імпорту) з утриманням податків та зборів (обов'язкових платежів), митних зборів, які при імпорті українських товарів, без застосування заходів нетарифного регулювання за умов подання митному органу під час

оформлення повернення об'єкта лізингу примірника ВМД на його вивезення (експорт) за межі митної території України.

***Оформлення операцій, під час яких об'єкти лізингу (оренди) не переміщуються через митний кордон України, митними органами не здійснюється.***

Для товарів, що ввозяться в Україну за договорами оперативного та фінансового лізингу, застосовується митний режим випуску для вільного обігу (імпорту) з утриманням податків та зборів у встановленому порядку, тобто зі сплатою ПДВ, увізного мита, акцизного та митних зборів.

Митне оформлення об'єктів оперативного лізингу, які ввозяться в Україну і підлягають обов'язковому зворотному вивезенню за її межі протягом одного року, за заявою лізингоодержувача може здійснюватись відповідно до митного режиму тимчасового ввезення, відповідно до якого при ввезенні майна в Україну ввізне мито не стягується.

В бухгалтерському обліку операції з нарахування ПДВ при ввезенні об'єкта лізингу на територію України відображаються залежно від характеру угоди — оперативного або фінансового лізингу

Митне оформлення об'єктів лізингу при їх зворотному вивезенні (або при вивезенні українськими лізингодавцями) здійснюється на підставі вантажної митної декларації (ВМД) відповідно до режиму експорту.

## **13.4. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ЛІЗИНГОВИХ ОПЕРАЦІЙ**

### **Бухгалтерський облік лізингових операцій**

Бухгалтерський облік розрахунків у іноземній валюті ведеться відповідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», який затверджено наказом Міністерства України від 10.08.2000 р. № 193.

При операціях з оперативної оренди у лізингоодержувача-резидента його кредиторська заборгованість за орендними платежами — монетарна стаття обліку, яка підлягає перерахунку на дату здійснення розрахунків та на дату балансу. Курсові різниці відображаються на субрахунку:

- 945 «Втрати від операційної курсової різниці»;
- 714 «Дохід від операційної курсової різниці».

При операціях фінансового лізингу вартість об'єкта лізингу відображається в лізингоотримувача одночасно як актив і як кредиторська



заборгованість перед лізингодавцем. Відповідно до п. 5 П(С)БО 21, операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу НБУ на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат). Отже, датою визнання активом (оприбуткування) об'єкта фінансового лізингу буде дата його митного оформлення і його вартість відображена в балансі за курсом НБУ на дату розмитнення. Кредиторська заборгованість перед лізингодавцем, яка є монетарною статтею, підлягає перерахуванню на дату балансу здійснення розрахунків (погашення). Курсові різниці з заборгованості за договорами фінансового лізингу відображаються на субрахунку:

- 744 «Дохід від не операційних курсових різниць»;
- 974 «Втрати від не операційних курсових різниць».

При операціях оперативної оренди у резидента-лізингодавця дебіторська заборгованість лізингоотримувача — монетарна стаття, отже, підлягає перерахунку на дату балансу та на дату проведення розрахунків (погашення). Відображається на субрахунку:

- 945 «Втрати від операційної курсової різниці»;
- 714 «Дохід від операційної курсової різниці».

При операціях фінансового лізингу у резидента-лізингодавця дебіторська заборгованість лізингоотримувача — монетарна стаття й підлягає перерахунку на дату балансу та на дату проведення розрахунків (погашення). Курсові різниці з заборгованості за договорами фінансового лізингу відображаються на субрахунку:

- 744 «Дохід від не операційних курсових різниць»;
- 974 «Втрати від не операційних курсових різниць».

### **Податковий облік розрахунків в іноземній валюті**

Відповідно до пп. 7.3.3 Закону про прибуток, балансова вартість заборгованості в іноземній валюті відображається за курсом НБУ, що діяв на дату її виникнення. У разі погашення такої заборгованості або її частини протягом звітного періоду балансова вартість заборгованості підлягає перерахунку у гривні за курсом НБУ, що діяв на дату такого погашення. Якщо заборгованість залишається непогашеною на кінець звітного періоду, вона для цілей податкового обліку вважається умовно погашеною та підлягає перерахунку за курсом НБУ, що діяв на останній день звітного періоду. У наступному звітному періоді балансова вартість заборгованості визначається на підставі здійсненого перерахунку. Отже, в результаті перерахунку кредиторської заборгованості виникають курсові різниці. У разі збільшення

курсу НБУ на дату погашення заборгованості (перерахунку непогашеної заборгованості на кінець кварталу), курсова різниця входить до складу валових витрат лізингоотримувача — резидента, у разі зменшення курсу НБУ — до складу валових доходів.

Під терміном «заборгованість» у підпункту 7.3.3. Закону про прибуток вважається:

- вартість (непогашена частина вартості) об'єкта фінансового лізингу;
- платежі за об'єкт фінансового лізингу, строк оплати якого минув на дату закінчення звітного періоду.

***У податковому обліку лізингоодержувача-резидента курсові різниці з заборгованості за платежами відповідно до договорів оперативного лізингу (оренди) не відображаються.***

***У податковому обліку лізингодавця-резидента не підлягає перерахунку заборгованість у зв'язку зі зміною курсу НБУ, яка виникла за поставлені (надані) товари, роботи, послуги.***

## **13.5. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОПЕРАТИВНОЇ ОРЕНДИ (ЛІЗИНГУ)**

### **Бухгалтерський облік оперативного лізингу**

Для цілей бухгалтерського обліку необхідно користуватися визначенням, наведеним у П(С)БО 14 «Оренда», затвердженому наказом Міністерства фінансів від 28.07.2000 р. № 181.

**Резидент-лізингоодержувач** відображає об'єкт оперативного лізингу (оренди) на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

Орендна плата має відображатися у складі витрат звітного періоду залежно від способу використання об'єкта оренди на рахунках:

- 23 «Виробництво»;
- 91 «Загальновиробничі витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут»;
- 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Всі витрати, які пов'язані з отриманням об'єкта оренди — мито, митні збори та платежі, що сплачуються лізингоотримувачем (орендарем) при розмитненні орендованого об'єкта, необхідно відносити на субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності».

**Резидент-лізингодавець** (орендодавець) — об'єкт оперативної оренди залишає у складі своїх основних фондів (необоротних активів) і продовжує амортизувати.

Орендні платежі в період нарахування відображаються:

- у складі доходів від реалізації робіт, послуг на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг» (якщо операції оренди відносяться до основного виду діяльності підприємства);
- у складі доходів від операційної оренди активів на субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів».

**Митні витрати** — митні платежі та збори, сплачені під час вивезення об'єкта оренди за межі митного кордону України, відображаються у складі витрат звітного періоду.

**Для цілей податкового обліку необхідно користуватися визначенням оперативної оренди, наведеним у Законі про прибуток.**

### **Податковий облік у лізингоотримувача-резидента**

Відповідно до пп. 3.2.1 Закону про ПДВ, об'єктом обкладання ПДВ є операції з увезення (пересилання) товарів на митну територію України та отримання робіт (послуг), що надаються нерезидентами для їх використання або споживання на митній території України, у тому числі операції з увезення (пересилання) майна за договорами оренди (лізингу), застави та іпотеки. Таким чином, ПДВ обкладаються як операції з увезення об'єкта на митну територію України, так і операції з отримання послуг оренди, що надаються нерезидентом для їх використання чи споживання на території України. У п. 4.3 Закону про ПДВ визначена база для обкладення податком:

- для об'єктів оренди (лізингу), що ввозяться (пересилаються) на митну територію України платниками податку, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість об'єкта, але не менша митної вартості, зазначеної у ввізній митній декларації з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України, сплати брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних з увезенням (пересиланням) таких товарів, плати за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до таких товарів, акцизних зборів, увізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну товарів (робіт, послуг) згідно із законами України з питань оподаткування. Визначена вартість перераховується в національну

валюту за валютним (обмінним) курсом НБУ, що діяв на момент виникнення податкових зобов'язань;

- для послуги оренди (лізингу) — договірна (контрактна) вартість послуги з урахуванням податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну продажу послуг.

Датою виникнення податкових зобов'язань при ввезенні об'єкта оренди є дата оформлення ввізної митної декларації.

***Сума ПДВ, сплачена при ввезенні об'єкта оренди, не включається до складу податкового кредиту орендаря.***

***Сума зобов'язань з ПДВ, нарахованих при імпорті послуг (сплаті орендних платежів), включається до складу податкового кредиту на загальних підставах.***

Відповідно до пп. 7.9.6 Закону про прибуток, передання майна в оперативний лізинг (оренду) не змінює податкових зобов'язань орендаря. При цьому орендар (лізингоодержувач) збільшує суму валових витрат на суму нарахованого лізингового платежу за податковим періодом, в якому здійснюється таке нарахування.

### **ПРИКЛАД 1**

Укладено угоду з нерезидентом на оренду промислового об'єкта на 2 роки. Вартість об'єкта оренди — 30000 доларів США.

Орендна плата у сумі 450 доларів США має нараховуватися і сплачуватися щомісяця.

На дату митного оформлення ввезення об'єкта курс НБУ — 5,25 грн./\$.

Митні витрати:

- ввізне мито — 8%;
- митний збір — 1%.

На дату нарахування орендної плати курс НБУ — 5,28 грн./\$.

На дату перерахування орендної плати курс НБУ — 5,24 грн./\$.

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

**Рішення:**

**Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п | Зміст господарської операції  | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума,<br>грн. | Податко-<br>вий облік |       |
|----------|---|----------------------------|--------|---------------|-----------------------|-------|
|          |   | дебет                      | кредит |               | ВД                    | ВВ    |
| 1        | 2   | 3                          | 4      | 5             | 6                     | 7     |
| 1        | Відображено митні витрати:<br>- митний збір:<br>(30000\$×5,25)×1% = 1575 грн.;<br>- ввізне мито:<br>(30000\$×5,25)×8% = 12600 грн.;<br>- ПДВ:<br>((30000\$ × 5,25)+12600) ×<br>× 20% = 34020 грн. | 949                        | 685    | 1575          |                       | 1575  |
|          |   | 949                        | 642    | 12600         |                       | 12600 |
|          |   | 949                        | 641    | 34020         |                       |       |
| 2        | Здійснено перерахування:<br>- митного збору;<br>- ввізного мита;<br>- ПДВ.  | 685                        | 311    | 1575          |                       |       |
|          |   | 642                        | 311    | 12600         |                       |       |
|          |   | 641                        | 311    | 34020         |                       |       |
| 3        | Відображено вартість об'єкта<br>оренди у орендаря-резидента.  | 01                         | -      | 30000\$       |                       |       |
|          |   |                            |        | 157500        |                       |       |
| 4        | Митні витрати віднесено<br>до фінансового результату.   | 791                        | 949    | 48195         |                       |       |
| 5        | Нарахована орендна плата:<br>450\$ × 5,28 =2376 грн.  | 92                         | 6852   | 450\$         |                       | 2376  |
|          |   |                            |        | 2376          |                       |       |
| 6        | Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ (2376 × 20%).   | 643                        | 641    | 475,2         |                       |       |
| 7        | Перерахована нерезиденту сума<br>орендної плати.  | 6852                       | 312    | 450\$         |                       |       |
|          |   |                            |        | 2358          |                       |       |
| 8        | Відображено курсову різницю<br>на момент перерахування<br>орендної плати:<br>(5,28 – 5,24) × 450\$ = 18 грн.  | 6852                       | 714    | 18            |                       |       |
| 9        | Курсова різниця віднесена<br>на фінансовий результат.   | 714                        | 791    | 18            |                       |       |
| 10       | Сплачено суму ПДВ.  | 641                        | 311    | 475,2         |                       |       |
| 11       | Сума сплаченого ПДВ віднесена<br>до податкового кредиту<br>в період його оплати.  | 641                        | 644    | 475,2         |                       |       |
| 12       | Відображено розрахунок з ПДВ.   | 644                        | 643    | 475,2         |                       |       |

### **Податковий облік у орендодавця-резидента**

При передачі об'єкта оренди податкове зобов'язання в орендодавця-резидента не виникає. Відповідно до пп. 3.1.3 Закону про ПДВ, об'єктом обкладення ПДВ є операції з надання послуг (виконання робіт) для їх споживання за межами митної території України. Оподатковуються такі операції за нульовою ставкою відповідно до пп. 6.2.2 Закону про ПДВ.

Валові доходи виникають в орендодавця на суму орендних платежів, нарахованих за наслідками звітного податкового періоду (пп. 7.9.6 Закону про прибуток).

#### **ПРИКЛАД 2**

Передано нерезиденту об'єкт оренди – промислове обладнання за-лишковою вартістю 50000 грн.

Орендна плата, у сумі 450 доларів США, сплачується щомісяця (на-рахування та сплата здійснюється в тому самому періоді).

#### **Курс НБУ:**

- на дату митного оформлення об'єкта лізингу – 5,20 грн./\$;
- на дату нарахування орендної плати – 5,23 грн./\$;
- на дату надходження розрахунків за оренду – 5,27 грн./\$.

Митні витрати під час митного оформлення – митний збір – 0,8% від вартості об'єкта оренди.

#### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

#### **Рішення:**

### **Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п | Зміст господарської<br>операції  | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума,<br>грн. | Податковий<br>облік |      |
|----------|--|----------------------------|--------|---------------|---------------------|------|
|          |  | дебет                      | кредит |               | ВД                  | ВВ   |
| 1        | 2  | 3                          | 4      | 5             | 6                   | 7    |
| 1        | Нараховано митний збір:<br>$(500000\$ \times 5,20) \times 0,8\% =$<br>$= 2080000.$ | 92                         | 685    | 2080          |                     | 2080 |
| 2        | Сплачено митний збір.  | 685                        | 311    | 2080          |                     |      |

*Продовження рішення*

| 1 | 2  | 3            | 4            | 5               | 6      | 7 |
|---|--|--------------|--------------|-----------------|--------|---|
| 3 | Нараховано орендну плату:<br>$450\$ \times 5,23 = 2353,5$ грн.   | 362          | 703<br>(713) | 450\$<br>2353,5 | 2353,5 |   |
| 4 | Нараховані податкові зобов'язання за ставкою 0%.   | 703<br>(713) | 641          | 0               |        |   |
| 5 | Отримана орендна плата від нерезидента:<br>$450\$ \times 5,27 = 2371,5$ грн.   | 312          | 362          | 450\$<br>2371,5 |        |   |
| 6 | Відображено курсову різницю під час погашення дебіторської заборгованості:<br>$(5,27 - 5,23) \times 450\$ = 18$ грн. | 362          | 714          | 18              |        |   |
| 7 | Позитивна курсова різниця віднесена на фінансовий результат.   | 714          | 791          | 18              |        |   |
| 8 | У складі фінансового результату відображено орендну плату.   | 703<br>(713) | 791          | 2353,5          |        |   |

### **13.6. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ФІНАНСОВОГО ЛІЗИНГУ**

#### **Бухгалтерський облік фінансової оренди**

Відповідно до П(С)БО 14, об'єкт, отриманий за договором фінансового лізингу, в обліку лізингоодержувача, залежно від різновиду об'єкта фінансової оренди, відображається:

- як актив;
- як зобов'язання перед лізингодавцем.

Згідно з п. 5 П(С)БО 14, отриманий об'єкт відображається:

- у складі основних засобів на рахунку 10 «Основні засоби»;
- у складі інших необоротних активів на рахунку 11 «Інші необоротні активи».

Лізингоодержувач відображає об'єкт лізингу за найменшою на початок оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або справжньою вартістю мінімальних орендних платежів.

Протягом періоду очікуваного використання об'єкта лізингу лізингоодержувач нараховує амортизацію в порядку та розмірах, визначених П(С)БО 7 «Основні засоби».

При ввезенні об'єкта фінансового лізингу на митну територію України лізингоодержувач зобов'язаний сплатити передбачені законодавством платежі як при імпорتنних операціях. Таким чином, на суму митних платежів необхідно збільшити вартість об'єкта лізингу.

***Об'єкт лізингу відображається у лізингоодержувача на балансі у складі основних фондів (необоротних активів), на які нараховується амортизація.***

Таким чином, застосовуючи положення П(С)БО 7 «Основні засоби» можна відобразити в обліку вартість об'єкта за первісною вартістю, з урахуванням витрат, визначених у п. 8 П(С)БО 7:

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів та вартістю об'єкта лізингу, відображеною в обліку лізингоотримувача на початку терміну дії договору лізингу, є фінансовими витратами лізингоотримувача. Фінансові витрати відображаються в обліку тільки в сумі, що відноситься до звітного періоду (п. 5 П(С)БО 14) та відображається на субрахунку 952 «Інші фінансові витрати».

Кредиторська заборгованість перед лізингодавцем відображається на субрахунку 531 «Зобов'язання за фінансовою орендою в іноземній валюті».

Заборгованість, що буде погашена протягом 12 місяців з дати балансу, підлягає відображенню на рахунку 612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті».

### **Податковий облік у лізингоодержувача**

Відповідно до пп. 3.1.2 Закону про ПДВ, оподаткуванню підлягають операції з увезенням (пересиланням) на митну територію України майна за договорами оренди (лізингу). База для нарахування ПДВ визначається відповідно до п. 4.3 Закону про ПДВ, — це договірна (контрактна) вартість



об'єкта лізингу, але не менша митної вартості, зазначеної у ВМД з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України, сплати брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних з увезенням (пересиланням), акцизних зборів, увізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну об'єкта лізингу. Датою виникнення податкових зобов'язань при ввезенні (імпортуванні) товарів є дата оформлення ВМД із зазначенням у ній суми податку, що підлягає сплаті.

Відповідно до пп. 7.4.1 Закону про ПДВ, суми ПДВ, сплачені (нараховані) платником податку у звітному періоді у зв'язку з придбанням (спорудженням) основних фондів, що підлягають амортизації, включаються до складу податкового кредиту такого звітного періоду. Наявність прав на податковий кредит залежить від того, чи переходить до орендаря право власності на об'єкт фінансового лізингу.

### **Варіант 1**

#### **Право власності на об'єкт фінансового лізингу переходить до орендаря**

Вивезення обладнання в режимі експорту не відбудеться, тому можна застосувати пп. 7.4.1 Закону про ПДВ.

У разі фінансової оренди витратами на придбання будуть лізингові платежі, які, відповідно п. 16 Закону «Про фінансовий лізинг», складаються з:

- суми, яка відшкодовує частину вартості предмета лізингу;
- платежу як винагороди лізингодавцю за отримане у лізинг майно;
- компенсації відсотків за кредит;
- інших витрат лізингодавця, що безпосередньо пов'язані з виконанням договору.

Право власності на предмет договору лізингу складається з трьох складових:

- 1) права володіння;
- 2) права користування;
- 3) права розпорядження.

Таким чином, сплату лізингових платежів можна вважати витратами на придбання двох складових прав власності, які є необхідними для здійснення господарської діяльності.

Після закінчення дії договору фінансового лізингу орендар доплачує залишкову вартість об'єкта і отримує повне право власності на нього, тобто отримує право розпорядження цим об'єктом.

Таким чином, відповідно до пп. 7.4.1 Закону про ПДВ, підприємство має право на податковий кредит у період увезення об'єкта й оформлення ВМД.

## **Варіант 2**

### **Право власності на об'єкт фінансового лізингу не переходить до орендаря**

Після закінчення договору оренди, орендар повертає обладнання нерезиденту.

Права на податковий кредит орендар не має до моменту вивезення за межі України об'єкта оренди.

Повернення об'єкта здійснюється в митному режимі експорту. Тому в цьому випадку застосовується п. 8.1 Закону про ПДВ, відповідно до якого, після вивезення обладнання за належним чином оформленою ВМД у орендаря з'явиться право на бюджетне відшкодування. Платник податку, який здійснив операції з вивезення (пересилання) товарів (робіт, послуг) за межі митної території України (експорт) і подає розрахунок експортного відшкодування за наслідками податкового місяця, має право на отримання такого відшкодування протягом 30 календарних днів з дня подання такого розрахунку.

Такий розрахунок необхідно подавати разом із увізною ВМД, яка підтверджує факт митного оформлення товарів для їх вільного використання на митній території України.

Сплата відсотків або комісій у складі орендних (лізингових) платежів, нарахованих на вартість об'єкта фінансового лізингу (без урахування частини лізингового платежу, що надається у рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу згідно з договором), не є об'єктом обкладання ПДВ (пп. 3.2.2 Закону про ПДВ).

При отриманні об'єкта у фінансовий лізинг лізингоодержувач збільшує відповідну групу основних фондів на вартість об'єкта лізингу (без урахування відсотків або комісій, що нараховані або будуть нараховані на його вартість згідно з договором). Збільшення вартості відповідної групи основних засобів відбувається у податковий період отримання об'єкта лізингу.

Валові витрати лізингоодержувача збільшуються на частину лізингового платежу, яка дорівнює сумі відсотків або комісій, нарахованих на вартість об'єкта, без урахування частини лізингового платежу, що надається у рахунок компенсації частини вартості об'єкта лізингу.

## **ПРИКЛАД 1**

Укладено договір на фінансову оренду з нерезидентом, відповідно до якого право власності на об'єкт лізингу переходить до лізингоодержувача.

Об'єкт лізингу — виробниче обладнання, справедлива вартість якого — 50000 доларів США.

Термін договору — 5 років, з 1 січня 2005 року.

Річна оренда — 12% річних.

Один раз на квартал здійснюється нарахування і сплата лізингових платежів.

**Курс НБУ:**

- на дату митного оформлення об'єкта лізингу — 5,25 грн./\$;
  - на дату нарахування та сплати лізингового платежу — 5,23 грн./\$;
  - на звітну дату — 5,26 грн./\$.
- Митні витрати під час митного оформлення:
- митний збір — 0,6% від вартості об'єкта оренди;
  - ввізне мито — 9%.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

**Рішення**

Відповідно до формули 1, рекомендованою П(С)БО 14, визначається мінімальна сума лізингових платежів.

$$50000\$ = A \cdot \left[ \left( 1 - \frac{1}{(1+0,03)^{20}} \right) / 0,03 \right],$$

де: А — сума мінімального орендного платежу, що сплачується регулярно.

$$A = 50000\$ / \left[ \left( 1 - \frac{1}{(1+0,03)^{20}} \right) / 0,03 \right] = 3362\$.$$

Враховуючи наведену формулу можна розрахувати мінімальний лізинговий платіж на весь термін дії договору фінансового лізингу.

$$3362\$ \cdot 20 \text{ (кількість періодів)} = 67240\$.$$

Таким чином, фінансові витрати лізингоодержувача за весь термін оренди:  $67240\$ - 50000\$ = 17240\$$ .

Визначення фінансових витрат:

- 1 квартал —  $50000\$ \cdot 3\% = 1500\$$ ;
- 2 квартал —  $(50000\$ - 1862\$) \cdot 3\% = 1444\%$ ;
- 3 квартал —  $(48138\$ - 1918\$) \cdot 3\% = 1387\%$ ;
- 4 квартал —  $(46220\$ - 1975\$) \cdot 3\% = 1327\%$ ;
- і т. д. в кожному році.

На прикладі розрахунків за перший рік оренди показано як мають проводитись нарахування мінімальних лізингових платежів і відповідних витрат (табл. 1.1).

*Таблиця 1.1.*

*Порядок розподілу платежів за фінансову оренду об'єкта лізингу*

| Дата нарахування    | Орендні платежі по об'єкту фінансового лізингу                |                               |  | Залишок заборгованості за мінусом попередньо нарахованих витрат за кожен звітний період (долар США) |
|---------------------|---|-------------------------------|--|---|
|                     | Мінімальна сума платежів відповідно до розрахунку (долар США) | Фінансові витрати (долар США) | Дійсна плата за об'єкт фінансового лізингу (долар США) |   |
|                     | 1   | 2                             | 3 = (2-1)  |   |
| 01.01.2005 р.       |   |                               |  | 50000   |
| 31.03.2005 р.       | 3362  | 1500                          | 1862   | 48138   |
| 30.06.2005 р.       | 3362  | 1444                          | 1918   | 46220   |
| 30.09.2005 р.       | 3362  | 1387                          | 1975   | 44245   |
| 31.12.2005 р.       | 3362  | 1327                          | 2035   | 42210   |
| 1 рік оренди всього | 13448   | 5658                          | 7790   |   |
| І т.д. до 2009 р.   | .....   | .....                         | .....  | .....   |
|                     | 67240   | 17240                         | 50000  | ----  |

**Реєстр господарських операцій**

| № п/п | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн. | Податковий облік |    |
|-------|--|-------------------------|--------|------------|------------------|----|
|       |  | дебет                   | кредит |            | ВД               | ВВ |
|       |  |                         |        |            |                  |    |
| 1     | 2  | 3                       | 4      | 5          | 6                | 7  |
| 1     | Перераховано митні витрати:<br>- митний збір:<br>(50000\$ × 5,25) × 0,6% = 1575 грн.;<br>- ввізне мито:<br>(50000\$ × 5,25) × 9% = 23625 грн.;<br>- сума ПДВ:<br>(50000\$ × 5,25) + 23625) ×<br>× 20% = 57225 грн. | 377                     | 311    | 1575       |                  |    |
|       |  | 642                     | 311    | 23625      |                  |    |
|       |  | 641                     | 311    | 57225      |                  |    |

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### *Продовження рішення прикладу 1*

| 1  | 2  | 3          | 4          | 5                 | 6 | 7    |
|----|--|------------|------------|-------------------|---|------|
| 2  | Відображено вартість обладнання, яке одержано у фінансовий лізинг.   | 152        | 531        | 50000\$<br>262500 |   |      |
| 3  | Митні витрати віднесено на збільшення вартості отриманого обладнання:<br>- митний збір;<br>- ввізне мито.                                | 152<br>152 | 377<br>642 | 1575<br>23625     |   |      |
| 4  | Відображено податковий кредит з ПДВ, яке сплачено під час митного оформлення.  | 641        | 644        | 57225             |   |      |
| 5  | Отримане обладнання зараховано на баланс підприємства:<br>$262500 + 1575 + 23625 = 287700$ грн.  | 104        | 152        | 287700            |   |      |
| 6  | Відображено загальну плату за об'єкт лізингу за рік (яка погашається щоквартально протягом року):<br>$7790\$ \times 5,25 = 40897,5$ грн. | 531        | 612        | 7790\$<br>40897,5 |   |      |
| 7  | Відображено нарахування плати за об'єкт лізингу в 1 кварталі поточного року:<br>$1862\$ \times 5,23 = 9738$ грн.                         | 612        | 632        | 1862\$<br>9738    |   |      |
| 8  | Відображено нарахування фінансових витрат за фінансову оренду.   | 952        | 632        | 1500\$<br>7845    |   | 7845 |
| 9  | Фінансові витрати віднесено на фінансовий результат.   | 792        | 952        | 7845              |   |      |
| 10 | Відображено перерахування нерезиденту орендної плати:<br>$3362\$ - 504\$ = 2858\$$<br>(за вирахуванням податку на доходи нерезидента).   | 632        | 312        | 2858\$<br>14947   |   |      |
| 11 | Відображено нарахування курсової різниці ззаборгованості на момент її нарахування:<br>$(5,25 - 523) \times 1862\$ = 37$ грн.             | 612        | 744        | 37                |   |      |
| 12 | Курсова різниця віднесена на фінансовий результат.   | 744        | 793        | 37                |   |      |

## Продовження рішення прикладу 1

| 1  | 2  | 3              | 4              | 5             | 6   | 7 |
|----|--|----------------|----------------|---------------|-----|---|
| 13 | Утримано податок на доходи нерезидента:<br>(3362\$ × 15%) × 5,23 = 2637 грн.   | 632            | 641            | 504\$<br>2637 |     |   |
| 14 | До бюджету сплачено податок на доходи нерезидента.   | 641            | 311            | 2637          |     |   |
| 15 | Відображено курсову різницю на дату балансу (квартальна звітність):<br>- на суму поточної заборгованості:<br>(7790\$ – 1862\$) × (5,25 – 5,26) = 59 грн.<br>- на суму довгострокових зобов'язань за фінансову оренду:<br>(50000\$ – 7790\$) × (5,25 – 5,26) = 422 грн. | 974<br><br>974 | 612<br><br>531 | 59<br><br>422 |     |   |
| 16 | Курсова різниця віднесена на фінансовий результат.   | 793            | 974            | 481           |     |   |
| 17 | В податковому обліку відображено курсову різницю по кредиторській заборгованості:<br>(50000\$ – 1862\$) × (5,25 – 5,26) = 481 грн.   | -              | -              | -             | 481 | - |

Доходи нерезидентів, які вони отримали на території України мають обов'язково оподатковуватися.

Порядок оподаткування доходів нерезидентів за джерелом їх походження з України визначено у ст. 13 Закону про прибуток.

Оподаткуванню підлягає:

1. Лізингова (орендна) плата, що виплачується нерезиденту за договорами оперативної оренди (лізингу).

2. Лізингова (орендна) плата, що виплачується нерезиденту за договорами фінансової оренди (лізингу).

При сплаті нерезиденту орендних платежів за договорами фінансового лізингу (оренди) оподаткуванню підлягає лише частина орендних (лізингових) платежів без урахування суми, що сплачується лізингодавцю на відшкодування вартості об'єкта оренди (лізингу).

3. Якщо за договором фінансового лізингу право власності на нерухоме майно, що розташоване на території України, переходить до резидента України — лізингодержувача, то відповідно до пп. «д» п. 13.1 Закону про прибуток, доходи від такого продажу підлягають оподаткуванню податком на доходи нерезидентів.

**1. Податок на доходи нерезидента зобов'язана утримувати особа, яка здійснює оплату такого доходу.**

**2. Ставка податку на дохід, отриманий нерезидентом на території України — 15%.**

**3. Податок утримується із суми виплати за її рахунок (дохід, що підлягає виплаті, зменшується на суму податку).**

### **Податковий облік резидента-лізингодавця**

Відповідно до пп. 6.2.1 Закону про ПДВ, при продажу товарів, що були вивезені (експортовані) платником податку за межі митної території України, застосовується нульова ставка податку. Таким чином, лізингодавець має право на експортне відшкодування сум ПДВ, сплачених при купівлі об'єкта лізингу.

Не є об'єктом оподаткування операції зі сплати відсотків або комісій у складі орендних (лізингових) платежів, нарахованих на вартість об'єкта фінансового лізингу (без урахування частини лізингового платежу, що надається у рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу згідно із договором).

**Під час вивезення об'єкта фінансового лізингу за межі митної території України, до митної вартості об'єкта застосовується нульова ставка (операції з передання об'єкта фінансового лізингу в користування з метою оподаткування прирівнюються до продажу).**

**Не підлягає оподаткуванню фінансовий дохід лізингодавця (суми відсотків або комісійних у складі орендного платежу).**

Відповідно до пп. 7.9.6 Закону про прибуток, передавання майна у фінансовий лізинг (оренду) для цілей оподаткування прирівнюється до його продажу в момент такої передачі. При цьому орендодавець:

а) збільшує валові доходи;

б) у разі передавання у фінансовий лізинг майна, що на момент такого передавання перебувало у складі основних фондів орендодавця, змінює відповідну групу основних фондів згідно з правилами, визначеними для їх продажу.

*При нарахуванні лізингового платежу орендодавець збільшує валові доходи на частину лізингового платежу, яка дорівнює сумі відсотків або комісій, нарахованих на вартість об'єкта фінансового лізингу (без урахування частини лізингового платежу, що надається у рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу), за наслідками податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування.*

### **ПРИКЛАД 2**

Придбане виробниче обладнання ВАТ «Зорі» за 190080 грн. (в т. ч. ПДВ) було передано у фінансову оренду, строком на 3 роки, з 01.01.2005 р. до 01.01.2008 р.

Орендна ставка — 12% річних. Оплата щоквартально, в останній день кварталу.

Справедлива вартість об'єкта — 158400 грн.

Митні витрати:

- вивізні мито — 2% від митної вартості обладнання;
- митні збори — 0,5% митної вартості обладнання.

**Курс НБУ:**

- на дату митного оформлення об'єкта лізингу — 5,28 грн./\$;
- на дату нарахування лізингового платежу — 5,25 грн./\$;
- на дату надходження лізингового платежу від нерезидента — 5,22 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

**Рішення**

**1. Розрахунок вартості обладнання в іноземній валюті:**

158400 грн./5,28 грн. = 30000 доларів США.

**2. Ставка відсотків за 1 квартал 2005 р.:**

$12\%/4 = 3\%$ .

**3. Кількість періодів за термін оренди:**

$3 \cdot 4 \text{ кв.} = 12 \text{ періодів.}$



4. Відповідно до П(С)БО 14, використовуємо формулу розрахунку мінімальної суми оренди:

$$30000\$ = A \cdot \left[ \left( 1 - \frac{1}{(1+0,03)^{12}} \right) / 0,03 \right],$$

де: А — сума мінімального орендного платежу, що сплачується регулярно.

Таким чином:

$$A = 30000\$ / \left[ \left( 1 - \frac{1}{(1+0,03)^{12}} \right) / 0,03 \right] = 30000\$ / 9,933 = 3020\$;$$

A = 3020\$ за 1 квартал 2005 р., а за весь термін оренди:

$$3020\$ \cdot 12 = 36240\$.$$

**5. Розрахунок фінансових доходів лізингодавця:**

$$36240\$ - 30000\$ = 6240\$.$$

**6. Визначення фінансових витрат:**

- 1 квартал —  $30000\$ \cdot 3\% = 900\$$ ;
- 2 квартал —  $(30000\$ - 2120\$) = 27880\$ \cdot 3\% = 836\%$ ;
- 3 квартал —  $(27880\$ - 2184\$) = 25696\$ \cdot 3\% = 771\$$ ;
- 4 квартал —  $(25696\$ - 2249\$) = 23447\$ \cdot 3\% = 1327\%$ ;
- і т. д. в кожному році.

Всі розрахунки зведено у таблицю 2.1.

Таблиця 2.1.

Порядок розподілу платежів за фінансову оренду

| Дата нарахування    | Орендні платежі по об'єкту фінансового лізингу                |                               |  | Залишок заборгованості за мінусом попередньо нарахованих витрат за кожен звітний період (долар США) |
|---------------------|---|-------------------------------|--|---|
|                     | Мінімальна сума платежів відповідно до розрахунку (долар США) | Фінансові витрати (долар США) | Дійсна плата за об'єкт фінансового лізингу (долар США) |   |
|                     | 1   | 2                             | 3 = (2-1)  |   |
| 01.01.2005 р.       |   |                               |  | 30000   |
| 31.03.2005 р.       | 3020  | 900                           | 2120   | 27880   |
| 30.06.2005 р.       | 3020  | 836                           | 2184   | 25696   |
| 30.09.2005 р.       | 3020  | 771                           | 2249   | 23447   |
| 31.12.2005 р.       | 3020  | 703                           | 2317   | 21130   |
| 1 рік оренди всього | 12080   | 3210                          | 8870   | -   |
| І т. д. до 2009 р.  | .....   | .....                         | .....  | .....   |
|                     | <b>36240</b>  | <b>6240</b>                   | <b>30000</b>   | -----   |

## Реєстр господарських операцій

| №<br>п/п | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків  |                          | Сума,<br>грн.                | Податковий облік |        |
|----------|--|--------------------------|--------------------------|------------------------------|------------------|--------|
|          |  | дебет                    | кредит                   |                              | ВД               | ВВ     |
| 1        | 2  | 3                        | 4                        | 5                            | 6                | 7      |
| 1        | Виробниче обладнання придбано у вітчизняного постачальника і віднесено до обліку.  | 10                       | 631                      | 158400                       |                  | 158400 |
| 2        | Податковий кредит.   | 641                      | 631                      | 31680                        |                  |        |
| 3        | Проведено списання з балансу виробничого обладнання і передано в оренду.   | 972                      | 10                       | 158400                       |                  |        |
| 4        | Сума переданого обладнання в оренду віднесена на фінансовий результат.   | 793                      | 972                      | 158400                       |                  |        |
| 5        | Митні витрати:<br>Сплачено і віднесено до витрат:<br>- вивізне мито:<br>(30000\$ × 5,28) × 2% =<br>3168 грн.;<br>- митний збір:<br>(30000\$ × 5,28) × 0,5% =<br>792 грн. | 949<br>642<br>949<br>685 | 642<br>311<br>685<br>311 | 3168<br>3168<br>792<br>792   |                  |        |
| 6        | Митні витрати віднесено на фінансовий результат.   | 791                      | 949                      | 3960                         |                  |        |
| 7        | Передано об'єкт лізингу в оренду.<br>Суму оренди віднесено на рахунок довгострокової дебіторської заборгованості.  | 161                      | 742                      | <del>30000\$</del><br>158400 | 158400           |        |
| 8        | Нараховані податкові зобов'язання за ставкою 0%.   | 742                      | 641                      | 0                            |                  |        |
| 9        | У складі фінансового результату відображено дохід від передачі обладнання в оренду.  | 742                      | 793                      | 158400                       |                  |        |
| 10       | Відображено нарахування в поточному 2005 року орендних платежів.   | 377                      | 161                      | 8870\$                       |                  |        |

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

*Продовження рішення прикладу 2*

| 1  | 2  | 3          | 4          | 5                                  | 6    | 7 |
|----|--|------------|------------|------------------------------------|------|---|
| 11 | Відображено нарахування лізингового платежу у частині фінансових витрат:<br>$900\$ \times 5,25 \text{ грн}/\$ = 4725 \text{ грн.}$   | 373        | 732        | 900\$<br>4725                      | 4725 |   |
| 12 | У складі фінансових результатів відображено нарахування суми відсотків.  | 732        | 792        | 4725                               |      |   |
| 13 | Відображено зарахування на валютний рахунок суми орендної плати від нерезидента:<br>- у частині фінансового доходу лізингодавця-резидента:<br>$900\$ \times 5,22 = 4698 \text{ грн.}$<br>- у частині заборгованості за об'єкт лізингу:<br>$900\$ \times 5,22 = 11066,4 \text{ грн.}$ | 312<br>312 | 373<br>377 | 900\$<br>4698<br>2120\$<br>11066,4 |      |   |
| 14 | Відображено курсову різницю під час погашення заборгованості за орендну плату:<br>$(5,25 - 5,22) \times 900\$ = 27 \text{ грн.}$   | 974        | 373        | 27                                 |      |   |
| 15 | Курсова різниця віднесена на фінансовий результат.   | 793        | 974        | 27                                 |      |   |
| 16 | Відображено переоцінку:<br>- довгострокової дебіторської заборгованості:<br>$(30000\$ - 8870\$) = 21130\$ \times (5,28 - 5,22) = 1267,8 \text{ грн.};$<br>- поточної дебіторської заборгованості:<br>$(8870\$ - 2120\$) = 6750\$ \times (5,28 - 5,22) = 405 \text{ грн.}$            | 974<br>974 | 161<br>377 | 1267,8<br>405                      |      |   |
| 17 | Від'ємну курсову різницю віднесено на фінансовий результат.  | 793        | 974        | 1672,8                             |      |   |

## ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ

### Завдання 1

ВАТ «Зорі» уклало угоду з нерезидентом на оперативну оренду станків вартістю 80000 євро.

Термін оренди — 5 років.

Угодою передбачено нарахування і оплата оренди щомісяця у розмірі 1500 євро.

Митні витрати:

- митний збір — 1,5% від митної вартості станків;
- ввізне мито — 10% від митної вартості станків.

### Курс НБУ:

- на дату митного оформлення ввезення станків — 6,25 грн./євро;
- на дату нарахування орендної плати курс НБУ — 6,30 грн./євро;
- на дату перерахування орендної плати курс НБУ — 6,33 грн./євро.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

### Завдання 2

Передано нерезиденту об'єкт оренди за залишковою вартістю — компресори.

Балансова вартість — 120000 грн;

Знос — 40000 грн.

Орендна плата, у сумі 380 доларів США, сплачується щомісяця (нарахування та сплата здійснюється в тому самому періоді).

### Курс НБУ:

- на дату митного оформлення об'єкта лізингу — 5,35 грн./\$;
- на дату нарахування орендної плати — 5,33 грн./\$;
- на дату надходження розрахунків за оренду — 5,27 грн./\$.

Митні витрати під час митного оформлення — митний збір — 1,0% від вартості об'єкта оренди.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

**Завдання 3**

Укладено договір на фінансову оренду автокранів з нерезидентом, відповідно до якого право власності на об'єкт лізингу переходить до лізингоодержувача.

Об'єкт лізингу, справедлива вартість якого — 35000 євро.

Термін договору — 3 років, з 1 січня 2005 року.

Річна оренда — 10% річних.

Один раз на квартал здійснюється нарахування і сплата лізингових платежів.

**Курс НБУ:**

- на дату митного оформлення об'єкта лізингу — 6,30 грн./євро;
- на дату нарахування та сплати лізингового платежу — 6,35 грн./євро;
- на звітну дату — 6,25 грн./євро.

Митні витрати під час митного оформлення:

- митний збір — 0,8 % від вартості об'єкта оренди;
- ввізне мито 4% від вартості об'єкта оренди.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

**Завдання 4**

Придбано устаткування ВАТ «Зорі» за 88000 грн. (без ПДВ), яке було передано у фінансову оренду, строком на 7 років, з 01.01.2005 р.

Орендна ставка — 6% річних. Оплата щоквартально, в останній день кварталу.

Справедлива вартість об'єкту — ? грн.

Митні витрати:

- вивізні мито — 4% від митної вартості обладнання;
- митні збори — 1000 грн.

**Курс НБУ:**

- на дату митного оформлення об'єкта лізингу — 5,32 грн./\$;
- на дату нарахування лізингового платежу — 5,35 грн./\$;
- на дату надходження лізингового платежу від нерезидента 5,28 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- здійснити розрахунки.

## ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

### 1. Суб'єктами лізингу не можуть бути:

- а) лізингоодержувач;
- б) лізингодавець;
- в) покупець лізингового майна.

### 2. Предметом договору фінансового лізингу не можуть бути:

- а) земельні ділянки;
- б) виробниче обладнання;
- в) устаткування.

### 3. За формою здійснення лізинг не може бути:

- а) поворотним;
- б) пайовим;
- в) неповоротним.

### 4. Лізингові операції це:

- а) надання транспортних послуг;
- б) надання страхових послуг;
- в) фрахт.

### 5. Види лізингових операцій:

- а) оперативний лізинг;
- б) корпоративний лізинг;
- в) управлінський лізинг.

### 6. Термін фінансової оренди майна, протягом якого воно амортизується:

- а) не менш ніж 75%;
- б) не менш ніж 70%;
- в) не більш ніж 75%.

### 7. Під час оперативного лізингу лізингоодержувач отримує об'єкт лізингу на строк який:

- а) дорівнює строку, за який амортизується 90 відсотків від вартості об'єкта лізингу;
- б) менший строку, за який амортизується 90 відсотків від вартості об'єкта лізингу;
- в) більший строку, за який амортизується 90 відсотків від вартості об'єкта лізингу.

**8. Під час фінансового лізингу лізингоодержувач отримує в платне користування від лізингодавця об'єкт лізингу на строк:**

- а) не менший строку, за який амортизується 60 відсотків від вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладання договору;
- б) не менший строку, за який амортизується 90 відсотків від вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладання договору;
- в) не більше строку, за який амортизується 90 відсотків від вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладання договору.

**9. Предметами лізингу не бувають:**

- а) транспортні засоби;
- б) обладнання промислового призначення;
- в) природні об'єкти.

**10. Форми розрахунків при здійсненні лізингових операцій:**

- а) банківський переказ;
- б) вексель;
- в) чек.

**11. Під час здійснення лізингових операцій оподаткування їх проводиться як до:**

- а) операцій купівлі-продажу;
- б) бартерних операцій;
- в) комісійних операцій.

**12. Під час розрахунків з нерезидентом за оренду перерахування його доходів здійснюється:**

- а) у сумі всієї орендної плати;
- б) у сумі орендної плати за вирахуванням податку на репатріацію;
- в) на погляд бухгалтера-резидента.

**13. Під час перерахування орендної плати здійснюється нарахування відсотків на репатріацію у сумі:**

- а) 15%;
- б) 10%;
- в) 13%.

**14. Вид піднаймання предмету лізингу, відповідно до якого лізингоотримувач за договором лізингу передає третім особам у користування предмет лізингу, отриманий раніше від лізингодавця за договором лізингу, називається:**

- а) вендщорліз;
- б) сублізинг;
- в) поворотний лізинг.

### **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАНЬ**

1. Класифікаційна ознака об'єктів лізингу.
2. Лізинг, предмет лізингу.
3. Види і форми лізингу.
4. Документальне оформлення лізингових операцій.
5. Митне оформлення лізингових операцій.
6. Види розрахунків за об'єкт лізингу.
7. Порядок нарахування мінімальної суми лізингових платежів.
8. Порядок відображення у бухгалтерському обліку лізингових операцій.
9. Податковий облік лізингових операцій.
10. Контроль лізингових операцій.
11. Особливості розрахунків з нерезидентом за надані об'єкти в оренду.



## РОЗДІЛ 14

### ОБЛІК КОНСИГНАЦІЙНИХ ТА КОМІСІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ

*Загальні поняття про комісійні та консигнаційні операції.*

*Складання угоди. Митне оформлення комісійних.*

*Особливості обліку з імпорту та експорту комісійних операцій.*

*Митні ліцензійні склади.*

*Загальна характеристика митного режиму митного складу.*

*Карта митного режиму митного складу.*

*Типи митних ліцензійних складів.*

*Особливості застосування режиму митного складу при реалізації імпортних консигнаційних угод.*

*Особливості застосування режиму митного складу при вивезенні товарів з України.*

#### 14.1. ЗАГАЛЬНІ ПОНЯТТЯ КОМІСІЙНИХ ТА КОНСИГНАЦІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ

**Консигнація** (від лат. *consignation* — письмовий доказ) — різновид агентської комісійної угоди, відповідно до якої товари, що поставляються на експорт, після перетину кордону країни експортера поміщаються на склад тимчасового зберігання (консигнаційний склад) та поступово, в міру реалізації чергової партії, розмитнюються агентом-комісіонером та реалізуються на внутрішньому ринку країни імпортера.

**Учасниками консигнаційних операцій є консигнант та консигнатор.**

**Консигнант** — принципал (комітент), який віддає агенту (консигнатору) свої товари на консигнацію для реалізації за кордоном.

**Консигнатор** — особа, що одержує від консигнанта товари, продає їх зі свого складу, за винагороду, яку консигнант сплачує консигнатору за договором консигнації.

Консигнатор може бути оптовим покупцем або промисловим агентом.

Оптовий покупець є представником тільки покупців — роздрібних торговців, за дорученням яких на комісійній основі він купує товари у виробників або у їх представників.

Промисловий агент займається збутом на певній території товарів декількох підприємств-виробників, що не конкурують між собою. Як правило, такі посередники торгують товарами тривалого користування. Промисловий агент веде торгівлю або із своїх складів, або товар відвантажується

покупцю безпосередньо виробником. Головне завдання промислового агента — одержання замовлень.

### Договори комісії та консигнації

Цивільне законодавство України передбачає можливість реалізації зовнішньоекономічних угод з використанням посередницьких послуг на підставі договорів доручення і комісії. Вони мають багато спільного, однак між ними є ряд істотних відмінностей (рис. 14.1).

**Договір комісії** — договір, за яким комісіонер (консигнатор) зобов'язується за дорученням комітента (консигнанта) за винагороду здійснити одну або декілька угод від свого імені, але за рахунок комітента.

При цьому:

- 1) Якщо договором передбачається оплата за рахунок посередника основної суми і суми винагороди за комісію, то складається **договір комісії**;
- 2) Якщо розрахунки будуть проводитись безпосередньо з підприємством-імпортером, а посередник має отримати винагороду тільки за комісію, то з ним укладається **договір-доручення**.

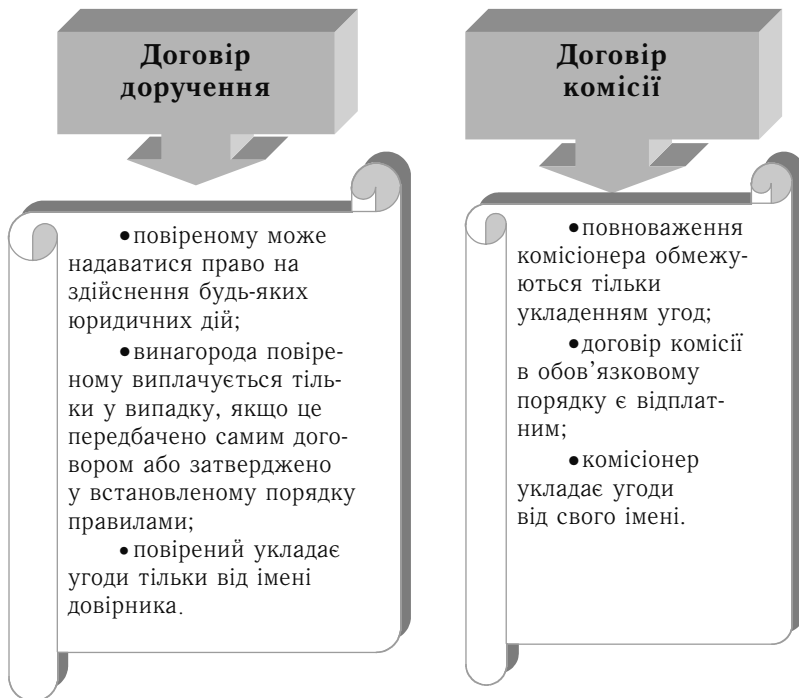


Рис. 14.1. Основні відмінності між договором доручення та комісії

**Консигнаційна операція** здійснюється на підставі договору консигнації, до якого застосовуються норми законодавства про договір комісії. Консигнаційні договори (контракти) за особливостями укладання та виконання також можна віднести до посередницької зовнішньоторговельної діяльності.

**Під договором консигнації** розуміють такий договір, за яким одна сторона (консигнатор) зобов'язується протягом певного часу (строку договору консигнації) за обумовлену винагороду продати від свого імені та за рахунок консигнанта доставлені на склад в країні консигнатора товари.

Зовнішньоекономічний договір комісії та консигнації може укладатись:

- із зазначенням певного терміну дії або без його зазначення;
- із зазначенням території його виконання або без її зазначення;
- з умовою або без умов щодо асортименту.

Зовнішньоекономічний контракт комісії є договором консигнації за умов укладання його між нерезидентом та резидентом України. При цьому немає значення, яка із сторін буде комітентом, а яка – комісіонером. Комітентом може бути суб'єкт господарювання в Україні – резидент, а комісіонером – нерезидент або навпаки (рис. 14.2).



Рис. 14.2. Порядок здійснення закупівлі (продажу) товарів за кордоном

Зовнішньоекономічний контракт з іноземним партнером укладається від імені комісіонера, але право власності на товари, що імпортуються за цим контрактом, до нього не переходить. Власником товарів з моменту їх передачі комісіонеру іноземним контрагентом (або до моменту передачі) комісіонером іноземному контрагенту) є комітент.

***Після митного оформлення товару комісіонер зобов'язаний згідно з договором комісії надати комітенту звіт і передати придбані за договором товари і супровідні документи:***

- копії контракту на поставку товарів;
- копії рахунків-фактур або інвойсів;
- копії пакувальних листів;
- транспортні документи (листи СМР, перевізні відомості тощо);
- специфікації до рахунків-фактур, четверті примірники оформлених вантажних митних декларацій.

Оприбуткування товарів комітентом здійснюється на підставі документів, що передаються комісіонером.

Право власності на товар до моменту його реалізації залишається за консигнантом. При цьому мають бути визначені умови, за якими право власності переходить до третьої особи. Зберігання товару на складі та передпродажна підготовка здійснюється за рахунок власника, однак, організація продажу товарів (маркетинг, зокрема, реклама), здійснюється консигнатором за його рахунок. Розрахунок з консигнатором проводиться за проданий товар, іноді консигнація передбачає обов'язковий, але відкладений платіж.

Окремо в договорі має бути визначено, на підставі чого та яким документом підтверджується ціна, за якою буде обчислюватися вартість певної частки товару при виконанні договору купівлі-продажу. Встановлюючи ціну при продажу, необхідно керуватися мінімальною ціною, визначеною консигнаційною угодою та базисними умовами поставки товару, а також врахувати можливість включення в ціну товару вартості зберігання його на складі.

Умови платежу за консигнаційний товар мають чітко визначати валюту платежу, а також термін перерахування коштів на рахунок консигнанта після виконання консигнатором договору купівлі-продажу.

Консигнатор має виконувати встановлені умови зберігання товару, здійснювати, за необхідності, його перепакування, митне оформлення або маркетингові дослідження, сплачувати необхідні платежі за зберігання товару тощо.

Консигнант має виконувати обов'язки щодо поставки певної кількості товару обумовленого асортименту та відшкодувати всі витрати консигнатора за зберігання товару до моменту укладення договору купівлі-продажу та переходу прав власності на товар до покупця.

При ввезенні імпортованих товарів на митну територію України з їх митної вартості, вказаної у вантажній митній декларації, сплачується мито, митні збори, акцизний збір, ПДВ, що передбачено законодавством.

Таблиця 14.1.

*Особливості договору комісії та консигнації*

| Ознака   | Договір   |  |
|--|---|--|
|  | комісії   | консигнації  |
| Предмет договору                                     | Одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням іншої сторони (комітента) за винагороду здійснити від свого імені, але за рахунок комітента одну або декілька угод з придбання або продажу товару. | Одна сторона (консигнатор) зобов'язується за дорученням іншої сторони (консигнанта) протягом певного строку і на певній території за обумовлену винагороду реалізувати від свого імені, але за рахунок консигнанта товари, доставлені на склад консигнатора. |
| Строк дії угоди                                      | Два-три місяці.   | Один-два роки і більше.  |
| Визначення території, на якій буде реалізовано товар | Рідко обумовлюється територія, в межах якої товар має бути придбаний або проданий, тому що комітент зацікавлений в продажу свого товару і отриманні виторгу за можливості в найкоротші строки.            | Сторони практично завжди обумовлюють територію, на якій консигнатор має право реалізувати товар. За бажання консигнатора реалізувати товар за межами обумовленої території, він зобов'язаний отримати дозвіл.  |

Особливістю договорів комісії у зовнішньоекономічній діяльності є непоширення на них заборони на визначення комісійної винагороди у вигляді різниці або певної частини різниці між призначеною комітентом ціною і тією більш вигідною ціною, за якою комісіонер виконує угоду.

***Зовнішньоекономічний контракт може укладатися:***

- як на купівлю товару, так і на його продаж;
- з зазначенням певного терміну дії або без його зазначення;
- з зазначенням території його виконання або без зазначення;
- з умовою або без умови щодо асортименту товару.

У контракті обов'язково обумовлюються: вартість товару, визначена в іноземній валюті; розмір, порядок нарахування і сплати комісійної винагороди; порядок відшкодування витрат комісіонера; спосіб і терміни повідомлення комісіонером про реалізовані або куплені товари; порядок здійснення розрахунків за товари між комісіонером і комітентом.

Порядок розрахунків та руху товарів при виконанні договору комісії при ввезенні товарів на митну територію України приведений на рис. 14.3.

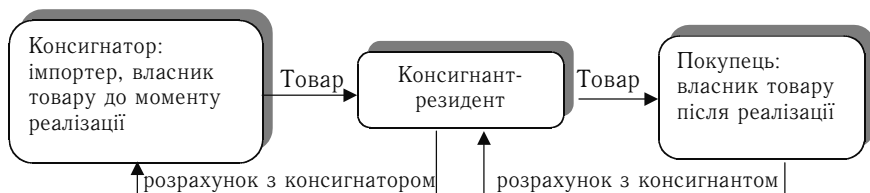


Рис. 14.3. Господарські операції за договором комісії (консигнатор-імпортер)

## 14.2. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА КОНСИГНАЦІЙНИХ ТА МИТНИХ СКЛАДІВ

Характерною особливістю консигнаційних угод є те, що продаж товарів за ними здійснюється консигнатором з консигнаційного складу. При продажу товару за такою угодою товар може надійти до покупця прямо від консигнанта.

Одним із різновидів комісійних операцій є реалізація імпортних товарів через консигнаційні склади.

**Консигнаційний склад** — склад, на якому консигнатор розміщує товари, отримані ним на консигнацію.

**Митний ліцензійний склад** — це митний режим, за якого ввезені з-за межі митної території України товари зберігаються під митним контролем без оплати мита та інших податків і без застосування заходів нетарифного регулювання та інших обмежень в період зберігання, а товари, які вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем з моменту початку їх митного оформлення митними органами України до фактичного вивезення за межі митної території України.

Власником митного ліцензійного складу може бути будь-яка юридична або фізична особа, яка є учасником зовнішньоекономічної діяльності, а також будь-який іноземний суб'єкт господарської діяльності за умов дотримання такими особами вимог законодавства України.

Митні ліцензійні склади покликані сприяти розвиненню зовнішньоекономічної діяльності і створенню умов для підготовки імпортних товарів до їх використання на території держави. Кінцева мета — передача товарів власникові митного ліцензійного складу на зберігання, що дозволяє

знижувати витрати, пов'язані з переміщенням товарів через митний кордон даної держави. Розміщення товарів проводиться без декларування.

До митних ліцензійних складів підприємства можуть також звертатися за необхідності проведення передпродажної підготовки (сортування, перепакування, поліпшення упакування або товарних якостей) завезеного товару, що не змінює його основних характеристик.

При розміщенні товарів на митних ліцензійних складах у процесі реалізації консигнаційних угод: товари продовжують перебувати під митним контролем, а розміщення їх під режим митного складу дає можливість формування імпоротної партії товарів.

Таким чином, розміщення товарів на митних ліцензійних складах дозволяє вирішувати цілий комплекс завдань: звільнення від вантажу транспортних засобів; забезпечення перебування під митним контролем і схоронності товарів до їх розміщення під інший митний режим; відстрочення сплати податків і зборів або представлення необхідних дозвільних документів, які необхідні, наприклад, при розміщенні товарів під митний режим імпорту; виконання проміжних процедур з товарами, що зберігалися на складі.

### **Загальна характеристика митного режиму митного складу**

Застосування в Україні митного режиму митного складу регулюється розділом 35 Митного кодексу України, постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2002 р. № 1867 «Деякі питання застосування режиму митного складу», наказом Держмитслужби України від 31.12.96 р. № 592 «Про затвердження Положення про відкриття й експлуатацію митних ліцензійних складів».

Виходячи з визначення, під митний режим митного складу розміщуються товари, які **ввозяться** в Україну (напрямок переміщення «імпорт»), так і **вивозяться** з України (напрямок переміщення «експорт»).

Статтею 214 Митного кодексу України встановлені тверді **тимчасові рамки перебування товарів, поміщених під режим митного складу, під цим митним режимом**. Товари (крім підакцизних), завезені на митну територію України, можуть зберігатися на митному ліцензійному складі до **трьох років**. Термін зберігання завезених в Україну підакцизних товарів не може перевищувати **трьох місяців** з дати їх розміщення під цей режим. У будь-якому випадку, товари мають бути до закінчення встановлених термінів задекларовані власником в іншому митному режимі. Щодо товарів, які вивозяться за межі митної території України і поміщених під режим митного складу, то термін їх зберігання на митному ліцензійному складі не має перевищувати **трьох місяців** з дати розміщення їх під цей режим, і до закінчення цього терміну вони мають бути вивезені з України.

Для розміщення товару у режимі митного складу власник товару подає до органу митного контролю мотивовану заяву, в якій повинна бути зазначена мета розміщення товару у тому режимі.

На митних ліцензійних складах дозволяється зберігати різні види товарів українського та іноземного походження (як імпортні, так і призначені для вивезення за межі митної території України), які оподатковуються митом або зборами, а також такі, які підпадають під обмеження до ввезення в Україну і вивезення з України. Винятком є товари та інші предмети, які зберігаються винятково митницею.

**Обов'язковій передачі митниці для зберігання підлягають товари, які:**

- не пропущені при ввезенні на митну територію України внаслідок установлених заборон чи обмежень на їх увезення в Україну або транзит через територію України і не вивезенні з території України в день їх увезення;
- оподатковуються митом або митним збором при ввезенні на митну територію України у разі несплати таких платежів, якщо не надано відстрочення або розстрочення їх сплати.

При надходженні на митний ліцензійний склад товари мають бути задекларовані, а також зареєстровані власником складу в складських документах відповідної форми, яка має забезпечувати якість контролю та обліку товарів, що зберігаються на конкретному митному ліцензійному складі. Митний орган може зобов'язати власника складу дати позачерговий звіт за наявності достатніх підстав для цього.

Завезені товари зберігаються на митному ліцензійному складі без застосування до них **заходів нетарифного регулювання**, крім випадків, визначених законодавством України.

При розміщенні під даний митний режим застосовується **вантажна митна декларація**: для товарів, увезених в Україну, — тип 1М.74, для товарів, що вивозяться з України, — тип ЕК.74.

У табл. 14.2 — приведено карту митного режиму митного складу.

Митні ліцензійні склади можуть бути відкритого та закритого типу.

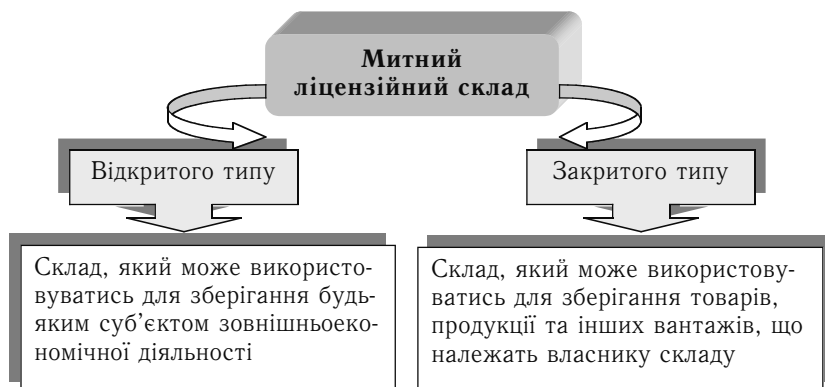
Митний ліцензійний склад відкритого типу може використовуватися і як консигнаційний склад. Підставою для розміщення вантажів, що ввозяться на такий консигнаційний склад, може бути договір консигнації, укладений між нерезидентом — власником товару і консигнатором — українським суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності, або договір доручення, укладений між нерезидентом — власником товару та його представництвом, зареєстрованим у встановленому законодавством України



Таблиця 14.2.

*Карта митного режиму митного складу*

| <i>Митний режим</i>                                   | <i>Митний склад</i>   |
|---|---|
| Напрямок переміщення товарів через митницю            | Ввезення, вивезення   |
| Мета переміщення                                      | Для зберігання товарів під митним контролем   |
| Країна походження товарів                             | Не обумовлена   |
| Тимчасові рамки перебування товару під митним режимом | Для ввезених не підакцизних товарів – до 3 років. Для ввезених підакцизних товарів – до 3 місяців. Для товарів, що вивозяться, – до 3 місяців |
| Необхідність одержання дозволу на застосування режиму | Мотивована заява митному органу. Узгодження з Держмитслужбою України при розміщенні на склад товарів, що підлягають експортному контролю      |
| Обмеження щодо використання товарів                   | У рамках операцій, встановлених для даного режиму   |
| Заходи митно-тарифного регулювання                    | З увезених товарів не стягуються мито і податки   |
| Заходи нетарифного регулювання                        | Не застосовуються   |
| Код митного режиму                                    | 74  |



*Рис. 14.4. Типи митних ліцензійних складів*

порядку. Також необхідна наявність договору зберігання, укладеного з власником митного ліцензійного складу.

Декларування товарів, що поміщаються на митні ліцензійні склади закритого типу, здійснює власник складу або митний брокер.

Для відкриття митного ліцензійного складу відкритого типу його власник має одержати ліцензію митного брокера, що буде підставою для декларування товарів, які належать іншим підприємствам.

Підставою для розміщення товарів на митному ліцензійному складі є такі документи:

- вантажна митна декларація, заповнена в митному режимі митного складу;
- договір зберігання товарів, укладений між суб'єктом господарської діяльності і власником митного ліцензійного складу;
- зовнішньоекономічний договір (контракт);
- документ контролю над доставкою товарів у митний орган призначення (при ввезенні товарів в Україну), завірений у встановленому порядку посадовою особою митного органу на митниці;
- товаротранспортна накладна;
- рахунок-фактура (інвойс, рахунок-проформа або ін.);
- платіжні документи, що підтверджують перерахування на рахунок митного органу оплати (зборів) за митне оформлення товарів;
- дозвіл відповідного державного органу на переміщення товарів, що підлягають санітарному, екологічному, фітосанітарному або ветеринарному контролю (у вигляді оцінок інспекторів цих служб на товаросупроводжувальних, товаротранспортних та інших документах);
- інші комерційні і товаросупроводжувальні документи, необхідні для здійснення митного контролю і митного оформлення.

Будь-яке переміщення товарів через митний ліцензійний склад має бути відображено в складських документах, форми яких затверджуються митним органом. Власник митного ліцензійного складу зобов'язаний на початку кожного місяця надавати митному органу звіт щодо товарів, які зберігаються на складі, конкретна форма якого також встановлюється митним органом при затвердженні Процедури організації митного режиму — митний склад.

Товари, які розміщені під режим митного складу, можуть випускатися зі складу:

- а) у вільний обіг на митній території України;
- б) за межі митної території України;
- в) для тимчасового використання на митній території України в режимі тимчасового ввезення;
- г) для переробки на митній території України;
- г) для передачі на склад митному органу для зберігання в режимі митного складу або при відмовленні на користь держави;
- д) для знищення під контролем митного органу;

- е) для перевезення на інший митний ліцензійний склад у зоні діяльності того самого митного органу;
- є) для перевезення в інший митний орган з метою митного оформлення в обраному митному режимі;
- ж) тимчасово (з дальшим поверненням) з метою:
  - демонстрації на міжнародній виставці, яка провидиться в Україні;
  - проведення сертифікації або досліджень державними органами (санітарно-епідеміологічними, ветеринарно-санітарними, фітосанітарними, екологічної службами).

### **Особливості застосування режиму митного складу при реалізації імпорتنих консигнаційних угод**

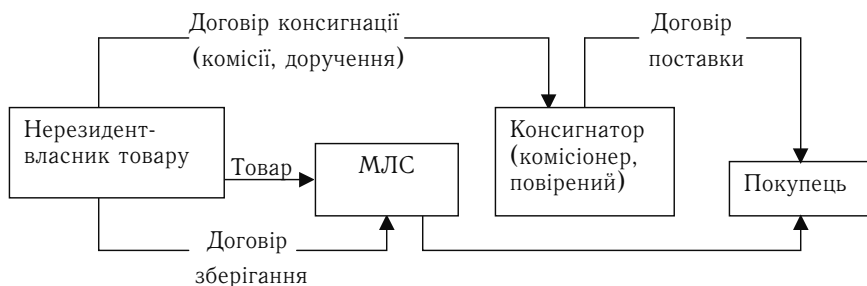
Консигнаційні угоди передбачають виконання операцій, пов'язаних з реалізацією товарів. За умовою таких угод, одна сторона (консигнатор) зобов'язується за доручення іншої сторони (консигнанта) протягом визначеного часу (терміну угоди консигнації) за обумовлену винагороду продати з консигнаційного складу товари, які належать консигнанту. Через відсутність в Україні консигнаційних складів ці угоди у дальший час реалізуються через митні ліцензійні склади, а основною причиною, яка вимагає використання митного ліцензійного складу, є те, що протягом усього періоду консигнації товар має перебувати під митним контролем. При розміщенні ж товарів на митний ліцензійний склад вони зберігаються без стягування мита та інших податків і без застосування в період зберігання заходів нетарифного регулювання й інших обмежень.

На практиці між учасниками консигнаційних операцій при використанні митних ліцензійних складів можуть виникати такі варіанти взаємодій (рис. 14.5).

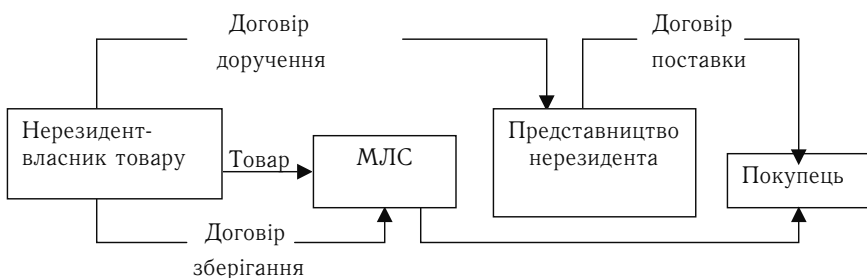
При зміні характеристики (наприклад, ціни) товарів, зазначеної у вантажній митній декларації, яка оформлюється на транзит при надходженні товарів на митний ліцензійний склад, вони підлягають передекларуванню з оформленням нової вантажної митної декларації на транзит товарів на митний ліцензійний склад до оформлення вантажної митної декларації на імпорт їх в Україну та випуску з митного ліцензійного складу для вільного використання.

Якщо товари розміщено на митному ліцензійному складі на умовах консигнації, вартість таких товарів, зазначена в рахунках-проформах, є орієнтацією і застосовується, крім інших цілей, з метою страхування, обліку на складі тощо. Під час випуску у вільний обіг таких товарів, а також товарів, які надійшли згідно з договором купівлі-продажу і були розміщені на митному

**Варіант 1**



**Варіант 2**



**Варіант 3**

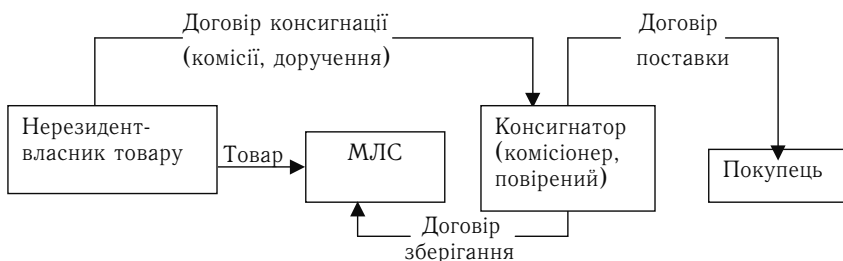
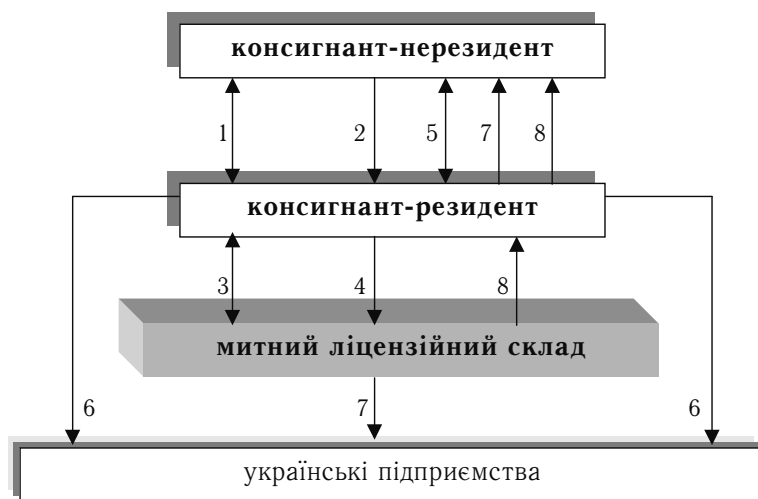


Рис. 14.5. Приклади укладення угоди

ліцензійному складі, митна вартість визначається згідно з договором купівлі-продажу і на підставі виставлених рахунків-фактур, інвойсів тощо.

Реалізація консигнаційної угоди починається з укладання зовнішньо-економічного договору (контракту) консигнації (1), на підставі якого товари ввозяться в Україну (2). Декларування товарів у режимі митного складу

проводиться з представленням митному органу договору зберігання між суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності і власником митного ліцензійного складу (3), зовнішньоекономічного договору (контракту) консигнації, комерційних, товаротранспортних та інших необхідних документів. Після цього товари містяться на митний ліцензійний склад (4), де буде здійснюватися їх підготовка до продажу на митній території України (рис. 14.6).



*Рис. 14.6. Особливості реалізації імпоротної консигнаційної угоди:*

Підставою для митного оформлення імпорту є окремий зовнішньоекономічний договір (контракт) (5), наприклад, купівлі-продажу товарів, укладений між контрагентами. Партії товару для митного оформлення імпорту формуються консигнатором на підставі виставлених консигнантом рахунків-фактур (під договір закупівлі-продажу), і після надання митному органу імпоротної вантажної митної декларації, необхідних комерційних, транспортних і дозвільних документів уповноважених державних органів, сплати встановлених податків і зборів проводиться митне оформлення імпорту (6).

Після завершення митного оформлення і вивезення товарів зі складу на підставі зовнішньоекономічного договору (контракту) купівлі-продажу резидент перераховує гроші консигнантові за частину товарів (7).

Товари підлягають поверненню власникові (або іншій особі, за його вказівкою), якщо з якихось причин резидентові не вдалося здійснити продаж товарів з митного ліцензійного складу і якщо договір консигнації передбачає таке повернення. У такому випадку підставою для митного оформлення

товарів для дальшого їх вивезення за межі митної території України є вантажна митна декларація, заповнена в митному режимі транзиту.

**Особливості застосування режиму митного складу українськими підприємствами, що користуються режимом сприяння і здійснюють консигнаційні угоди або угоди з переробки давальницької сировини**

З дозволу митного органу власник складу має право на застосування до товарів, розташованих на митному ліцензійному складі, спрощеного порядку проведення митного контролю і митного оформлення цих товарів, що передбачає:

- внесення адреси митного ліцензійного складу в Перелік місць прибуття автотранспорту, затвердженого наказом Держмитслужби України від 15.11.99 р. № 721 «Про визначення місць прибуття автотранспорту»;
- використання як документ контролю над доставкою ввезених в Україну товарів попереднього повідомлення типу «Маніфест» (далі — Маніфест). Спрощення полягає в тому, що цей Маніфест передається в Єдину автоматизовану інформаційну систему Держмитслужби України засобами електронного зв'язку безпосередньо з робочого місця посадової особи митного ліцензійного складу, що унеможливило витрати часу на оформлення цього документа;
- можливість не накладати митні забезпечення на розміщення митного ліцензійного складу;
- право власника митного ліцензійного складу здійснювати без дозволу посадової особи митного органу формування партій товару, що готуються до випуску у вільний обіг або до відправлення в митницю призначення на митній території України;
- необов'язковість проведення митного огляду товарів при митному оформленні їх імпорту; рішення про доцільність проведення огляду приймає посадова особа митного органу.

Дозвіл на застосування до товарів, переміщуваних через такий митний ліцензійний склад, спрощеного порядку митного контролю і митного оформлення може бути виданий митним органом за заявою власника митного ліцензійного складу. У заяві вказується така інформація:

- наявність зовнішньоекономічного договору консигнації і/або договору про переробку на митній території України завезеної давальницької сировини іноземного замовника;
- необхідність (недоцільність) накладення митного забезпечення на розміщення митного ліцензійного складу;

- можливість формування партій товарів без одержання дозволу на те посадовою особи митного органу;
- необхідність застосування Маніфесту як документа контролю над доставкою товарів у митницю призначення;
- необхідність внесення адреси митного ліцензійного складу в Перелік місць прибуття автотранспорту;
- про керівника митного ліцензійного складу (прізвище, ім'я, по батькові).

### **Особливості застосування режиму митного складу при вивезенні товарів з України**

Розміщення товарів на митному ліцензійному складі з метою експорту дозволено винятково для формування відправлення (збірного вантажу), а підставою для розміщення експортних товарів на складі є:

- заява власника товарів;
- вантажна митна декларація (типу ЕК.74), оформлена в митному режимі митного складу;
- зовнішньоекономічний договір (контракт);
- договір зберігання товарів, що формується у відправлення, між власником митного ліцензійного складу і власником товарів;
- інші документи, необхідні для проведення митного оформлення вивезення товарів у митному режимі експорту.

Після формування відправлення (збірного вантажу) на митному ліцензійному складі власник складу проводить декларування товарів з заповненням вантажної митної декларації в митному режимі експорту.

#### **Звіт про товари, які зберігаються на митному ліцензійному складі**

- номер і дата вантажної митної декларації про надходження товару на склад;
- найменування товару та код товару відповідно до ТН ЗЕД;
- кількість товару при надходженні;
- кількість товару, відпущеного зі складу;
- номер і дата вантажної митної декларації при випуску товару зі складу;
- номер провізної відомості;
- кількість товару на дату звіту.

*Рис. 14.7. Звіт про товари на митному ліцензійному складі*

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 12.12.2002 р. № 1867 «Деякі питання застосування режиму митного складу», операції, проведені з товарами, що зберігаються на митних ліцензійних складах, **не мають змінювати характеристик, за якими товари були класифіковані згідно УКТЗЕД у момент їх розміщення на складі.**

Власник митного ліцензійного складу має на початку кожного місяця подавати до митного органу звіт про товари, які зберігаються на складі.

Митний орган має право на проведення інвентаризації товарів, які зберігаються на митному ліцензійному складі, в будь-який час (рис. 14.7).

### **14.3. ОБЛІК КОНСИГНАЦІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ**

У консигнатора товари, які надійшли від постачальника обліковуються на забалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідному зберіганні».

При відображенні реалізації таких цінностей вони списуються з позабалансового рахунку за кредитом рахунку 023. В обліку консигнатора вартість реалізованих товарів списується за цінами продажу в кредит рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» з одночасним відображенням частини виторгу, що належить консигнанту-нерезиденту, за дебетом рахунку 703. Одержаний дохід також зменшується на суму мита, митних зборів та інших митних платежів, які були оплачені при ввезенні таких товарів від нерезидента. Витрати, пов'язані з наданням послуг з реалізації товарів за договором консигнації у консигнатора збираються на рахунку 903 «Собівартість виконаних робіт, послуг».

У консигнанта відвантажені за договорами консигнації товари обліковуються на балансі до моменту їх реалізації і відображаються на рахунку 283 «Товари на комісії».

При відображенні реалізації (перехід прав власності) в обліку консигнанта вартість реалізованих товарів списується за цінами продажу в кредит рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» з одночасним відображенням первісної вартості цих товарів за кредитом рахунку 283 і дебетом рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів».

Загальна структура відображення господарських операцій у консигнатора та консигнанта в бухгалтерському обліку наведено в табл. 14.3–14.4.



**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

Таблиця 14.3.

Типова схема обліку операцій у консигнатора (комісіонера) – імпортера

| №<br>п/п | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |            |
|----------|--|-------------------------|------------|
|          |  | дебет                   | кредит     |
| 1        | Оприбутковано товари за узгодженою в договорі консигнації вартістю   | 023                     | -          |
| 2        | Нараховано мито, митні збори, акцизний збір за імпортні товари згідно ввізної декларації   | 39                      | 642        |
| 3        | Оплачено мито, митні збори, акцизний збір за імпортні товари згідно ввізної декларації   | 642                     | 311        |
| 4        | Сплачено ПДВ за імпорт товарів   | 641                     | 311        |
| 5        | Реалізовано товари, прийняті за договором консигнації за договірною вартістю   | 361                     | 703        |
| 6        | Нараховано ПДВ на виторг від реалізації  | 703                     | 641        |
| 7        | Відображено частину виторгу, який належить консигнанту-нерезиденту   | 703                     | 632        |
| 8        | Зменшено дохід від реалізації на суму сплачених при ввезенні мита, митних зборів, акцизного збору в частині, що належить до реалізованих товарів | 703                     | 39         |
| 9        | Відображено витрати комісіонера при реалізації товарів за договором консигнації  | 903                     | 23         |
| 10       | Визначено фінансовий результат від реалізації  | 703<br>791              | 791<br>903 |
| 11       | Списано реалізовані товари з позабалансового обліку  | -                       | 023        |
| 12       | Отримано від покупця кошти в оплату реалізованих товарів   | 311                     | 361        |
| 13       | Перераховано консигнанту грошові кошти за товар за курсом на дату здійснення платежу   | 632                     | 312        |
| 14       | Визначено курсову різницю:<br>- при збільшенні курсу валюти;<br>- при зменшенні курсу валюти   | 945<br>632              | 632<br>714 |

Таблиця 14.4.

Типова схема обліку операцій у консигнанта (комітента) – експортера

| №<br>п/п | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |            |
|----------|---|-------------------------|------------|
|          |   | дебет                   | кредит     |
| 1        | 2   | 3                       | 4          |
| 1        | Придбано товари у вітчизняного постачальника та відображено податковий кредит | 281<br>64               | 631<br>631 |

*Продовження табл. 14.4*

| 1  | 2   | 3                 | 4                |
|----|---|-------------------|------------------|
| 2  | Оплачено товари, отримані від українського постачальника  | 631               | 311              |
| 3  | Передано товари на консигнацію за обліковими цінами   | 283               | 281              |
| 4  | Відображено реалізацію товарів  | 362               | 702              |
| 5  | Списано вартість реалізованих товарів   | 902               | 283              |
| 6  | Нараховано мито та митні збори  | 93                | 642              |
| 7  | Сплачено мито та митні збори  | 642               | 311              |
| 8  | Відображено у складі фінансових результатів доходу та витрати від реалізації товарів за договором консигнації | 702<br>791<br>791 | 791<br>902<br>93 |
| 9  | Отримано викуп від консигнатора за реалізований товар згідно умов договору                                    | 312               | 362              |
| 10 | Відображено курсову різницю:<br>-при збільшенні курсу валюти;<br>-при зменшенні курсу валюти                  | 362<br>945        | 714<br>362       |

#### **14.4. ОБЛІК КОМІСІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ**

При здійсненні імпорتنих операцій, пов'язаних з виконанням договорів комісії, можливі такі основні варіанти їх проведення:

Перший — коли комітентом і комісіонером є резиденти України;

Другий — коли комітентом виступає нерезидент України, а комісіонером є резидент.

##### **Імпорт за договором комісії на продаж**

Предметом такого договору є здійснення комісіонером-резидентом операцій із продажу на території України товару комітента-нерезидента.

Договір комісії є зовнішньоекономічним.

##### **Митне оформлення ввезення товарів**

За договором комісії, згідно з яким комітент-резидент доручає комісіонеру-резиденту придбати імпорتنий товар, митне оформлення товарів при здійсненні імпорту проводиться, як правило, комісіонером, який для цього укладає договір з підприємством, яке здійснює декларування.

Незважаючи на те, що комісіонер здійснює **митне** оформлення товару, який імпортується, він не є його власником. Це, в свою чергу, спричиняє особливий порядок відображення такого імпорту у вантажній митній декларації.

Сплата податку на додану вартість здійснюється особою, яка ввозить (пересилає) товари в Україну для їх використання або споживання в Україні. Тобто йдеться про комітента, оскільки комісіонер товар, який ввозиться, не використовує і не споживає.

Незважаючи на те, що ПДВ сплачується комісіонером, права на податковий кредит він не має. Зазначена сума формуватиме кредит комітента, оскільки він є власником товару, що продається. Підтвердженням цього права буде оформлена вантажна митна декларація, в якій комітент зазначений як одержувач товару.

Сенс зазначеної норми полягає у відстроченні оплати імпортного ПДВ з моменту ввезення товарів (саме товарів, а не результату виконаних робіт, наданих послуг) на митну територію (розмитнення) до моменту його реалізації, при здійсненні якої нарахування ПДВ проводиться в загальному порядку.

Вплив цієї особливості на порядок виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість при проведенні імпортних операцій, здійснюваних на підставі договорів комісії, проявляється в наступному.

Комісіонер при здійсненні митного оформлення товарів, що імпортуються, ввізний ПДВ не сплачує. У даному випадку суми податку на додану вартість по таких товарах нараховуються умовно.

При передачі комісіонером товару, придбаного у нерезидента, податкові зобов'язання у комісіонера не виникають, оскільки про продаж не йдеться, отже немає і об'єкта для оподаткування. Відповідно комітент не має права на податковий кредит при оприбуткуванні товару. При подальшому продажу товару податкові зобов'язання виникають у комітента виходячи з продажною вартості такого товару.

При придбанні товару у комісіонера відсутні валові витрати.

Згідно п. 7.3 ст. 7 Закону про ПДВ датою виникнення прав на податковий кредит комісіонера є дата перерахування коштів на користь комітента чи надання останньому інших видів компенсації вартості товарів.

Надалі при продажі товару на території України податкові зобов'язання визначаються в загальному порядку, виходячи з договірної вартості.

Існує варіант митного оформлення ввезення товару для третьої особи (покупця).

У цьому випадку зобов'язання про сплату ввізного ПДВ лягають на третю особу (у якій з митної операції виникають валові витрати, а також сплачені суми податку включаються до складу податкового кредиту).

Комісійна винагорода може бути встановлена як:

- фіксована сума;
- відсоток від суми реалізації;
- будь-який інший спосіб, встановлений сторонами договору.

Сума такої винагороди (при здійсненні продажу товарів на території України) обкладається ПДВ за ставкою 20% і включається до складу валових доходів комісіонера.

Доцільно передбачити в зовнішньоекономічному контракті з комітентом-нерезидентом, що сума «ввізних» податків і зборів буде сплачена за

*Таблиця 14.5.*

*Типова схема обліку у комісіонера операцій, пов'язаних з ввезенням товарів на митну територію України за договорами комісії*

| №<br>п/п | Зміст операції   | Кореспонденція рахунків |            |
|----------|--|-------------------------|------------|
|          |  | дебет                   | кредит     |
| 1        | Сплачено митні збори і мито  | 377                     | 311        |
| 2        | Сплачено податок на додаткову вартість   | 644                     | 311        |
| 3        | На розрахунки з комітентом списані витрати зі сплати мита  | 685                     | 377        |
| 4        | Оприбутковано товар за вартістю, зазначеної в ВМД  | 024                     | -          |
| 5        | Відвантажено товар покупцю   | -<br>361                | 024<br>702 |
| 6        | Відображено податкові зобов'язання з ПДВ   | 702                     | 641        |
| 7        | Відображено збільшення заборгованості перед комітентом   | 702                     | 685        |
| 8        | Надійшли грошові кошти за придбаний товар  | 311                     | 361        |
| 9        | Перераховано валюту нерезиденту (за винятком комісійної винагороди, утриманої комісіонером відповідно до договору)<br><b>*Необхідно відбити операції з придбання іноземної валюти</b>                                  | 685                     | 312        |
| 10       | Сума ПДВ, сплачена при ввезенні товару, включена до складу податкового кредиту   | 641                     | 644        |
| 11       | Під час підписання акта з нерезидентом:<br>-відображено доходи від реалізації комісійних послуг, з включенням до складу валових доходів;<br>-відображено податкові зобов'язання виходячи із суми комісійної винагороди | 362<br>702              | 702<br>641 |
| 12       | Наприкінці звітного періоду комісійний дохід списано на фінансові результати   | 702                     | 791        |

рахунок комітента і до складу комісійної винагороди не ввійде (для того щоб на ці суми не нараховувався ПДВ).

У табл. 14.5 відображено типову схему обліку операцій у комісіонера.

### **Експорт за договором комісії**

При здійсненні експортних операцій, пов'язаних з виконанням договорів комісії, можливі такі основні варіанти їх проведення:

Перший — коли комітентом і комісіонером є резиденти України;

Другий — коли комітентом виступає резидент України, а комісіонер є нерезидент.

### **Експорт за договором здійснює комісіонер** *(Комісіонер — резидент, комітент — резидент)*

При цьому товари вважаються вивезеними (експортованими) платником податків за межі митної території України у випадку, якщо їх вивезення (експорт) підтверджено належним чином оформленою вантажною митною декларацією.

При митному оформленні товарів за посередницькими договорами у ВМД відображаються дані як про власника товарів, тобто комітента (у графі 2 «Відправник/Експортер»), так і про комісіонера (графа 9 «Особа, відповідальна за фінансове врегулювання»). Під час підписання звіту комісіонер передає ВМД разом з іншими підтверджувальними документами комітенту. У комісіонера залишаються податкові накладні з указанням «Експортні поставки», які він виписує і залишає у себе (п. 8 Порядок заповнення податкової накладної, яке затверджено ДНАУ від 30.05.97 р. № 165).

Таким чином, **у комісіонера**, відповідно до абз. 2 п. 4.7 Закону про ПДВ, виникає два об'єкта оподаткування:

1. Продажна вартість комісійних товарів;
2. Комісійна винагорода.

Відповідно до пп. 7.7.9 і пп. 7.3.1 Закону про ПДВ, на суму комісійної винагороди необхідно нараховувати 20% ПДВ. Виникають податкові зобов'язання за правилом першої дії і на цю дату виписується податкова накладна.

Що стосується товарів, то:

1. Зобов'язання з ПДВ за ставкою 0% відповідно п. 7.3 Закону про ПДВ. Для експортера — це пп. 7.3.8, тобто після оформлення вивізної ВМД.
2. Комісіонер одержує від комітента податкову накладну. В якій буде відображена операція за нульовою ставкою ПДВ.

**У комітента.** Податкові зобов'язання за нульовою ставкою з'являться на дату «отримання грошових коштів або інших видів компенсації вартості

товарів від комісіонера» (п. 4.7 Закону про ПДВ). Під час вивезення товару комітент вкаже в декларації про ПДВ тільки ПДВ по балансуючій операції.

Оскільки митне оформлення здійснює комісіонер, у договорі необхідно передбачити умову, відповідно до якої дані про комітента мають бути зазначені у ВМД, що надає право комітенту на використання нульової ставки ПДВ і одержання бюджетного відшкодування.

### **Митне оформлення вивезення товарів**

Товари вважаються вивезеними (експортованими) платником податків за межі митної території України у випадку, якщо їх вивезення (експорт) підтверджено належним чином оформленою вантажною митною декларацією.

З урахуванням цього, при проведенні операцій з експорту товарів, здійснених за договором комісії, сторонам договору слід приділити найбільшу увагу правильному оформленню вантажної митної декларації.

Комітент-резидент (власник товару) передає товар комісіонеру-нерезиденту для його дальшої реалізації за межами митної території України. При одержанні від комісіонера-нерезидента договору на продаж товару складається друга вантажна митна декларація, оформлена в митному режимі експорту. При цьому необхідно пам'ятати, що валютний виторг за експортний товар має бути отриманий не пізніше 90 днів з моменту оформлення вантажної митної декларації, заповненої на умовах експорту за ордерами поставками. В іншому випадку до комітента застосовуються санкції, передбачені чинним законодавством.

#### **ПРИКЛАД 1**

Комітентом передано комісіонеру для продажу на експорт товар вартістю 10000 грн.

Комісіонер здійснює митне оформлення вивезення товару.

Сума митних витрат склала 1000 грн.

Товар було реалізовано третій особі — нерезиденту за 2000 дол. США.

#### **Курс НБУ склав:**

- на дату митного оформлення товару — 5,5 грн./\$;
- на дату надходження валютного виторгу — 5,75 грн./\$.
- на дату продажу валюти курс МВРУ — 5,8 грн./\$.

Комісійна винагорода комісіонера складає 1200 грн. (у т. ч. ПДВ).

Розрахунки з комітентом передбачено проводити в національній валюті.

Сума комісійної винагороди банку склала 50 грн.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій у комітента і комісiонера;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

### Рішення:

#### **Облік у комісiонера** **Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п | Зміст операції   | Кореспонденція рахунків |            | Сума,<br>грн                    |
|----------|--|-------------------------|------------|---------------------------------|
|          |  | дебет                   | кредит     |                                 |
| 1        | 2  | 3                       | 4          | 5                               |
| 1        | Отримано товари від комітента  | 024                     | -          | 10000                           |
| 2        | Сплачено митні збори та мито   | 377                     | 311        | 1000                            |
| 3        | Сума сплачених митних витрат віднесена на розрахунки з комітентом  | 685                     | 377        | 1000                            |
| 4        | Відвантажено товар нерезиденту<br>Курс НБУ – 5,5 грн./ \$  | -<br>362                | 024<br>702 | 10000<br><u>2000\$</u><br>11000 |
| 5        | Відображено заборгованість перед комітентом  | 702                     | 685        | 11000                           |
| 6        | Надійшли грошові кошти від нерезидента.<br>Курс НБУ – 5,75 грн./ \$ (валові доходи склали 11500 грн. Балансова вартість іноземної валюти дорівнює 11500 грн.)  | 312                     | 362        | <u>2000\$</u><br>11500          |
| 7        | Сума курсової різниці з валютної заборгованості включена в доходи (валові доходи комісiонера збільшуються на 500 грн. У бухгалтерському обліку зазначена різниця наприкінці періоду списується на фінансовий результат, у випадку обліку у комісiонера валових доходів і витрат) | 362                     | 714        | 500                             |
| 8        | Списано іноземну валюту для продажу за курсом НБУ – 5,75 грн./ \$  | 334                     | 312        | <u>2000\$</u><br>11500          |
| 9        | На поточний рахунок зараховані кошти, що надійшли від продажу валюти (валові доходи – 11600 грн.)  | 311                     | 711        | 11600                           |
| 10       | Списано вартість проданої інвалюти (валові витрати – 11500 грн.)   | 942                     | 334        | 11500                           |
| 11       | Нарахована і сплачена комісійна винагорода банку   | 949<br>377              | 377<br>311 | 50<br>50                        |

## Продовження рішення

| 1  | 2   | 3          | 4          | 5           |
|----|---|------------|------------|-------------|
| 12 | Списано на фінансовий результат дохід від реалізації валюти   | 711        | 791        | 11500       |
| 13 | Списана на фінансовий результат собівартість реалізованої валюти та витрати на сплату комісійної винагороди банку | 791<br>791 | 942<br>949 | 11500<br>50 |
| 14 | Збільшена заборгованість перед комітентом   | 949        | 685        | 600         |
| 15 | Перераховані комітентові кошти від реалізації товару (валові витрати – 11600 грн.)                                | 685        | 311        | 11600       |
| 16 | Відбито дохід у сумі комісійної винагороди за актом виконаних робіт   | 361        | 703        | 1200        |
| 17 | Зменшено дохід на суму виниклого податкового зобов'язання з ПДВ   | 703        | 641        | 200         |
| 18 | Надійшли від комітента на рахунок комісіонера кошти як оплата комісійних послуг                                   | 311        | 361        | 1200        |
| 19 | Надійшли від комітента кошти як відшкодування понесених витрат на митне декларування, оплату послуг банку і т. д. | 311        | 685        | X           |
| 20 | Наприкінці звітної періоду сума комісійного доходу списується на фінансовий результат                             | 703        | 791        | 1000        |

**Примітки:**

1. (X) – Сума витрат, здійснених за рахунок комітента.
2. Комісіонер має передати комітенту різницю у сумі, що отримана від реалізації валюти у зв'язку зі зміною курсу НБУ.  
Ця сума складає:  $11600 - 11000 = 600$  грн.

**Облік у комітента**

| №<br>п/п | Зміст операції   | Кореспонденція рахунків |        | Сума,<br>грн. |
|----------|--|-------------------------|--------|---------------|
|          |  | дебет                   | кредит |               |
| 1        | 2  | 3                       | 4      | 5             |
| 1        | Передано товар на комісію  | 283                     | 281    | 10000         |
| 2        | Отримано кошти від реалізації комісійного товару (валові доходи) | 311                     | 685    | 11600         |
| 3        | Відображено реалізацію товару                                    | 685                     | 702    | 11600         |
| 4        | Списано вартість товару переданого на комісію                    | 902                     | 283    | 10000         |



*Продовження рішення*

| 1  | 2  | 3          | 4          | 5              |
|----|--|------------|------------|----------------|
| 5  | Наприкінці періоду: <ul style="list-style-type: none"><li>• списано дохід від реалізації товару на фінансовий результат;</li><li>• списано балансову вартість реалізованого товару</li></ul> | 702<br>791 | 791<br>902 | 11600<br>10000 |
| 6  | Перераховано комісійну винагороду  | 371        | 311        | 1200           |
| 7  | На підставі акта сума комісійної винагороди віднесена до складу витрат (валові витрати)  | 949        | 631        | 1000           |
| 8  | За наявності податкової накладної відображено податковий кредит виходячи із суми комісійної винагороди   | 641        | 631        | 200            |
| 9  | Зроблено залік заборгованості  | 631        | 377        | 1200           |
| 10 | Витрати з комісійної винагороди віднесені на фінансовий результат  | 791        | 949        | 1000           |

**Здійснення експорту за договором комісії***(Комітент — резидент, комісіонер — нерезидент)*

Експорт товару здійснює комітент на підставі зовнішньоекономічного контракту з комісіонером-нерезидентом, що реалізує товар за межами митної території України.

Відповідно до п. 2.3 Порядку № 380, товари за договором комісії з нерезидентом вивозяться в митному режимі експорту при ордерних поставках.

Виходячи з цього складається ВМД, у третьому підрозділі графі 1 вказується «ОП» (ордерне постачання).

У графі 8 — «Одержувач» вказуються зведення про одержувача — нерезидента, якому комітент-резидент передає свої товари відповідно до умов зовнішньоекономічного договору, без переходу права власності на них.

При одержанні від комісіонера-нерезидента договору на продаж товару складається друга ВМД, оформлена в митному режимі експорту (валютний виторг за експортований товар має бути отриманий не пізніше 90 днів з моменту оформлення ВМД, заповненої на умовах експорту по ордерних поставках).

Валові витрати комітента збільшуються в загальному порядку — з дати одержання валютного виторгу або оформлення ВМД у режимі експорту залежно від події, що здійснилася раніше.

Відповідно до п. 6.2.1 ст. 6 Закону про ПДВ, податкові зобов'язання виникають у комітента за ставкою 0%.

**Приклад 2**

Комітентом передано комісіонеру-нерезиденту для продажу товар вартістю 2000 дол. США.

Комісіонер здійснює митне оформлення вивезення товару.

Сума митних витрат склала 1000 грн.

Балансова вартість товару — 10000 грн.

**Курс НБУ склав:**

- на дату митного оформлення товару — 5,5 грн./\$;
  - на дату надходження валютного виторгу — 5,75 грн./\$.
- Комісійна винагорода комісіонеру складає 200 долар США.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення**

**Журнал господарських операцій**

| №<br>п/п | Зміст операції  | Кореспонденція<br>рахунків |            | Сума,<br>грн.   |
|----------|---|----------------------------|------------|-----------------|
|          |   | дебет                      | кредит     |                 |
| 1        | 2   | 3                          | 4          | 5               |
| 1        | Сплачено митні збори та мито (валові витрати)   | 377                        | 311        | 1000            |
| 2        | Списані на витрати кошти, сплачені за проходження митних процедур   | 93<br>791                  | 377<br>93  | 1000<br>1000    |
| 3        | Вивезено товар нерезиденту в режимі ордерних поставок   | 283                        | 281        | 10000           |
| 4        | Після оформлення ВМД у режимі експорту відображено реалізацію товару<br>Курс НБУ – 5,5 грн./ \$ (валові доходи – 11000 грн.)        | 362                        | 702        | 2000\$<br>11000 |
| 5        | Списано вартість товару, переданого на комісію нерезиденту  | 902                        | 283        | 10000           |
| 6        | Наприкінці періоду:<br>• списано дохід від реалізації на фінансовий результат;<br>• списано балансову вартість реалізованого товару | 702<br>791                 | 791<br>902 | 11000<br>10000  |

*Продовження рішення*

| 1  | 2  | 3   | 4   | 5               |
|----|--|-----|-----|-----------------|
| 7  | Отримано іноземну валюту.<br>Курс НБУ на дату одержання валюти –<br>5,5 грн./ \$                     | 312 | 362 | 2000\$<br>11000 |
| 8  | Перераховано кошти в рахунок комісійної<br>винагороди комісіонеру                                    | 685 | 312 | 200\$           |
| 9  | Комісійна винагорода віднесена до складу<br>витрат підприємства-комітента<br>Курс НБУ – 5,5 грн./ \$ | 949 | 632 | 200\$<br>1100   |
| 10 | Зроблено залік заборгованості  | 632 | 685 | 200\$<br>1100   |
| 11 | Комісійну винагороду комісіонеру<br>віднесено на фінансовий результат                                | 791 | 949 | 1100            |

## **ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ**

### **Завдання 1**

Відповідно до укладеної угоди комітент-резидент доручає комісіонеру-резиденту:

- продати товар за межами митної території України за ціною 20000 євро. Балансова вартість товару, який передається комісіонеру, – 80000 грн.;
- отримати валюту від нерезидента, перевести її в гривні і розрахуватися з комітентом.

Комісіонер резидент зобов'язаний:

- продати товар за 20000 євро (курс НБУ на дату митного оформлення – 6,5 грн./EUR);
- оплатити митний збір у сумі 0,4% від митної вартості товару;
- оплатити послуги банку за конвертацію валюти у сумі – 120 грн.

Відповідно до контракту витрати комісіонера здійснюються за рахунок комітента.

Під час надходження валюти на рахунок комісіонера курс НБУ – 6,52 грн./EUR.

Під час продажу іноземної валюти комісіонером курс МВРУ – 6,45 грн./EUR.

Винагорода комісіонера 3000 грн., яка буде перерахована йому окремо після підписання акта з комітентом.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій у комітента і комісіонера;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Завдання 2**

Комітентом передано комісіонеру-нерезиденту для продажу товар вартістю 8000 EUR

Комісіонер здійснює митне оформлення вивезення товару.

Сума митних витрат склала:

- мито – 15%;
- митний збір – 0,3% від митної вартості товару.

**Курс НБУ склав:**

- на дату митного оформлення товару – 6,54 грн./EUR;
- на дату надходження валютного виторгу – 6,58 грн./EUR.

Комісійна винагорода комісіонеру складає 1200 EUR.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки

**Завдання 3**

ВАТ «Зорі» є власником ліцензійного складу, з яким було укладено угоду на зберігання імпортного товару, який було ввезено на умовах консигнації. ВАТ «Зорі» виконувало обов'язки декларанта.

4.04 було ввезено товар на ліцензійний склад на суму 15000\$. Курс НБУ – 5,24 грн./\$.

Через ліцензійний склад було сплачено:

- мито – 10%;
- митний збір – 560 грн.

10.04 товар було реалізовано на експорт на суму 7000 доларів США. Курс НБУ – 5,30 грн./\$.

При цьому було сплачено:

- мито – 6%;
- митний збір – 0,2%.

Винагорода декларанту склала 2000 грн.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій у декларанта (власника ліцензійного складу);
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

## **ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ**

### **1. Договір консигнації — це:**

- а) різновид агентської комісійної угоди, відповідно до якої товари, що відвантажені на експорт, після перетину кордону країни експортера поміщаються на склад тимчасового зберігання, розмитнюються агентом-комісіонером та реалізуються на ринку країни імпортера;
- б) договір, за яким комісіонер зобов'язується за дорученням комітента за винагороду здійснити одну або декілька угод від свого імені за рахунок комітента;
- в) договір, за яким консигнатор зобов'язується протягом певного часу за умовлену винагороду продати від свого імені та за рахунок консигнанта оприбутковані на склад у країні консигнатора товари.

### **2. Консигнація може бути:**

- а) простою;
- б) частково повторною;
- в) не повторною;
- г) усі відповіді правильні.

### **3. Митний ліцензійний склад — це:**

- а) склад на якому консигнатор розміщує отримані ним товари на консигнацію;
- б) склад на якому консигнант розміщує товари, отримані ним на консигнацію;
- в) митний режим, при якому ввезені з-за меж митної території України товари зберігаються під митним контролем без сплати мита та інших податків, а товари, що вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем з моменту оформлення їх митними органами до вивезення за межі митної території України.

### **4. Митний ліцензійний склад відкритого типу — це склад:**

- а) який може використовуватися для зберігання товарів будь-яким суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності;
- б) який використовується для зберігання товарів, продукції та інших вантажів, що належать власнику складу;
- в) який використовується для зберігання товарів під час їх митного оформлення.

### **5. Митний ліцензійний склад закритого типу — це склад:**

- а) який може використовуватися для зберігання товарів будь-яким суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності;

б) який використовується для зберігання товарів, продукції та інших вантажів, що належать власнику складу;

в) який використовується для зберігання товарів під час їх митного оформлення.

**6. Обов'язковій передачі митниці для збереження підлягають такі товари:**

а) товари, які не пропущені на митну територію України внаслідок встановлених заборон чи обмежень на їх увезення, або транзит через територію України і не вивезені з території в день їх увезення;

б) підакцизні товари;

в) товари, які оподатковуються митом або митним збором при ввезенні на митну територію України у разі несплати таких платежів, якщо не надано відстрочення або розстрочення їх сплати;

г) правильні відповіді а) та в).

**7. Обов'язковій передачі митниці для зберігання підлягають такі товари:**

а) товари, які надійшли у вигляді матеріальної допомоги;

б) підакцизні товари;

в) товари, які оподатковуються митом або митним збором при ввезенні на митну територію України у разі несплати таких платежів, якщо не надано відстрочення або розстрочення їх сплати;

г) правильні відповіді а) та в).

**8. Власник митного ліцензійного складу має на початку кожного місяця подавати до митного органу звіт про товари, які зберігаються на складі, в якому зазначаються такі дані:**

а) номер і дата вантажної митної декларації при надходженні товару на склад;

б) найменування товару та код товару відповідно до ТН ЗЕД;

в) кількість товару при надходженні та на дату звіту; кількість товару, відпущеного зі складу;

г) номер і дата вантажної митної декларації при випуску товару зі складу;

д) усі відповіді правильні.

**9. Власник митного ліцензійного складу має на початку кожного місяця подавати до митного органу звіт про товари, які зберігаються на складі, в якому зазначаються такі дані:**

а) номер і дата вантажної митної декларації при надходженні товару на склад;

б) найменування товару та код товару відповідно до ТН ЗЕД;

в) підпис покупця товару;

г) підпис консигнанта;

д) правильні відповіді а) та б).

**10. Власник митного ліцензійного складу повинен на початку кожного місяця подавати до митного органу звіт про товари, які зберігаються на складі, в якому зазначаються наступні дані:**

- а) номер і дата вантажної митної декларації при проходженні товару на склад;
- б) код товару відповідно до ОКПО;
- в) підпис покупця товару;
- г) підпис консигнанта;
- д) правильні відповіді а) та б).

**11. Якщо договором передбачається оплата за рахунок посередника основної суми угоди і суми винагороди за комісією, то складається:**

- а) договір комісії;
- б) договір доручення;
- в) договір консигнації;
- г) правильні відповіді а) та б).

**12. Якщо розрахунки передбачається здійснювати безпосередньо з підприємством-імпортером, а посередник має отримати тільки винагороду, то з ним укладається:**

- а) договір комісії;
- б) договір доручення;
- в) договір консигнації;
- г) правильні відповіді а) та б).

**13. Індивідуальна ліцензія регіонального управління НБУ надається підприємству для реалізації імпорتنих товарів у випадку:**

- а) виплати в іноземній валюті резидентом-комітентом комісійної винагороди комісіонеру-нерезиденту;
- б) перерахування іноземної валюти комітенту-резиденту від комісіонера-резидента за реалізовані товари нерезидентом;
- в) усі відповіді правильні.

**14. Індивідуальна ліцензія регіонального управління НБУ не потрібна підприємству для реалізації імпорتنих товарів у випадку:**

- а) виплати в іноземній валюті резидентом-комітентом комісійної винагороди комісіонеру-нерезиденту;
- б) перерахування іноземної валюти комітенту-резиденту від комісіонера-резидента за реалізовані товари нерезидентом;
- в) усі відповіді правильні.

**15. Спільні ознаки договору консигнації та договору комісії:**

- а) договори є двосторонніми, консесуальними і відплатними;
- б) комісіонер і консигнатор діють за дорученням комітента (консигнанта) за їх рахунок, від свого імені;
- в) строки угоди;
- г) предмет договору;
- д) правильні відповіді а) та б).

**16. Спільні ознаки договору консигнації та договору комісії:**

- а) договори є двосторонніми, консесуальними і відплатними;
- б) комісіонер і консигнатор діють за дорученням комітента (консигнанта) за їх рахунок, від свого імені;
- в) власником наданих комісіонеру (консигнатору) товарів залишається комітент (консигнант) до моменту передачі їх третій особі;
- г) до обов'язків комісіонера (консигнатора) входить зберігання переданого на комісію (консигнацію) товару;
- д) усі відповіді правильні.

### **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ**

1. Що таке консигнаційна операція?
2. Консигнант і консигнатор, їх обов'язки.
3. Функції консигнаційного складу.
4. Функції митного ліцензійного складу.
5. Типи митних ліцензійних складів і їх властивості.
6. Митне оформлення ввезення і вивезення товарів.
7. Особливості договору доручення і комісії.
8. Особливості договору комісії.
9. Особливості договору консигнації.
10. Хто має право укладати договір комісії та консигнації.
11. Який порядок здійснення закупівлі (продажу) товарів за кордон?
12. Що є спільним між договором консигнації та комісії.
13. Особливості обліку комісійних операцій.
14. Особливості обліку консигнаційних операцій.
15. Облік операцій у консигнатора (комісіонера) — імпортера.
16. Облік операцій у консигнанта (комітента) — експортера.
17. Імпорт за договором комісії на продаж. Особливості обліку.
18. Експорт за договором комісії на продаж. Особливості обліку.



**РОЗДІЛ 15**  
**ДАВАЛЬНИЦЬКІ ОПЕРАЦІЇ**  
**У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ:**  
**ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ І ОБЛІКУ**

*Давальницька сировина. Операції з давальницькою сировиною.*

*Замовник і виконавець переробки.*

*Укладання договору на переробку давальницької сировини.*

*Митне оформлення операцій з давальницькою сировиною.*

*Форми розрахунків за послуги переробки давальницької сировини.*

*Податковий облік операцій з давальницькою сировиною.*

*Бухгалтерський облік операцій з давальницькою сировиною*

**15.1. ЗАГАЛЬНІ ПОНЯТТЯ ПРО ОПЕРАЦІЇ**  
**З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ**

**Операція з давальницькою сировиною** — операція з попередньої поставки сировини для її дальшої переробки (обробки, збагачення чи використання) на готову продукцію за відповідну плату, незалежно від кількості виконавців, а також етапів операцій з переробки цієї сировини), за умов, якщо вартість давальницької сировини на кожному етапі переробки становить не менше як 20 відсотків загальної вартості готової продукції.

***Операції, що не передбачають попередньої поставки сировини для отримання готової продукції, або коли вартість сировини є меншою зазначених 20 відсотків, не вважаються операціями з давальницькою сировиною.***

До операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах належать операції, в яких сировина замовника на конкретному етапі переробки, а також на заключному, є основним матеріалом та її вартість становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції, при цьому обов'язковим є попереднє здійснення поставки виконавцю давальницької сировини щодо повернення виготовленої з неї готової продукції замовнику. При розрахунку вартості давальницької сировини у вартості готової продукції враховуються вартість всієї вивезеної (ввезеної) давальницької сировини та витрати з доставки цієї сировини до виконавця. Операція з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах — операція

з переробки (обробки, збагачення чи використання) давальницької сировини в результаті технологічного процесу із зміною коду по ТН ЗЕД (незалежно від кількості виконавців), а також етапів (операцій з переробки цієї сировини) з метою отримання готової продукції за відповідну плату.

**Давальницька сировина** — сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції.

*Давальницька сировина не може бути придбана іноземним замовником на митній території України за національну валюту України або отримана ним у результаті проведення інших операцій, у тому числі товарообмінних. Право власності на давальницьку сировину на кожному етапі її переробки, а також на вироблену з неї готову продукцію належить замовнику.*

**Готова продукція** — продукція (товар), вироблена з використанням давальницької сировини (крім тієї частини, що використовується для проведення розрахунків за її переробку) і визначена як кінцева у контракті між замовником і виконавцем. Готова продукція може бути повернута у країну замовника або реалізована замовником (чи за його дорученням виконавцем) у країні виконавця або в іншій країні. За потреби Кабінет Міністрів України визначає види продукції (товару), які не можуть класифікуватися як готова продукція.

**Замовник** — суб'єкт господарської діяльності, який надає давальницьку сировину для вироблення готової продукції.

**Виконавець** — суб'єкт господарської діяльності, який здійснює операції з давальницькою сировиною.

Закон про давальницьку сировину передбачає операції з переробки давальницької сировини в різних митних режимах:

- ввезення давальницької сировини іноземного замовника на митну територію України з метою одержання готової продукції;
- купівля за іноземну валюту іноземним замовником давальницької сировини на території України з метою одержання з неї готової продукції;
- вивезення українським замовником давальницької сировини за межі митної території України з метою одержання готової продукції.

Відповідно ст. 6 Закону про давальницьку сировину, розрахунки за переробку, обробку, збагачення чи використання давальницької сировини

можуть здійснюватися в грошовій формі, шляхом виділення частини давальницької сировини чи готової продукції або з використанням усіх форм.

Митним кодексом України розширено коло операцій з товарами, що можуть міститися під митний режим. Крім проведення операцій у рамках реалізації угод з переробки давальницької сировини, українські підприємства можуть здійснювати й інші операції з товарами: обслуговування, ремонт, зборку тощо. Статтею 231 Митного кодексу України визначено так перелік операцій з переробки товарів:

- 1) власне переробка товарів;
- 2) обробка товарів — монтаж, зборка, запуск і налагодження, внаслідок чого виходять інші товари;
- 3) ремонт товарів, у тому числі відновлення і регулювання;
- 4) використання окремих товарів, що не є продуктами переробки, але сприяють або поліпшують процес виготовлення продуктів переробки, якщо самі вони при цьому цілком витрачаються.

## **15.2. ПЕРЕРОБКА ДАВАЛЬНИЦЬКОЇ СИРОВИНИ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ**

### **Загальна характеристика митного режиму переробки давальницької сировини на митній території України**

**Переробка на митній території України** — митний режим, відповідно до якого ввезені на митну територію України товари, походженням з інших країн, піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання, за умов вивезення за межі митної території України продуктів переробки відповідно до митного режиму експорту (Стаття 229 Митного кодексу України).

Цей митний режим застосовується переважно до товарів, що ввозяться **з метою їх переробки, обробки, ремонту на митній території України**, що і відповідає призначенню цього режиму.

Мета ввезення товарів (сировини) зазвичай підтверджується зовнішньоекономічним договором (контрактом), що передбачає проведення конкретних операцій з товарами (сировиною) і передається митниці разом з іншими документами. В зовнішньоекономічному договорі (контракті) необхідно чітко вказати предмет договору, що передбачає проведення операцій, пов'язаних з переробкою, обробкою, ремонтом (із вказівкою операцій, проведених при цьому), а також вартість цих операцій.

У Положенні про форми зовнішньоекономічних договорів (контрактів), яке затверджено наказом Міністерства економіки і з питань європейської інтеграції України № 201 від 06.09.01 р. розписано, як оформляти контракти у сфері ЗЕД і відповідні нюанси договорів на переробку давальницької сировини:

1. Точне найменування, кількість сировини і товару, який з'явиться за результатами переробки давальницької сировини. У випадку великої кількості номенклатури, необхідно додавати специфікацію, про що акцентується у контракті.

В додатках до договору про переробку давальницької сировини надають її технологічну схему, в якій відображено:

- всі етапи переробки сировини і процес її перетворення в готову продукцію;
- кількісні показники сировини на кожному етапі переробки з обґрунтуванням технологічних втрат сировини;
- витрати виконавця на кожному етапі переробки.

2. Конкретні обсяги робіт, строк їх виконання і поставки давальницької сировини.

3. Вид транспорту і базисні умови поставки (відповідно ІНКОТЕРМС) сировини і готової продукції.

4. Порядок приймання сировини його переробником і готової продукції замовником.

5. Вартість робіт. Додатково необхідно вказати вартість застави давальницької сировини, ціну і загальну вартість як готової продукції, так і переробки.

6. Умови розрахунків: грошовими коштами, давальницькою сировиною або готовою продукцією.

7. Порядок розпорядження відходами і залишками, які виникнуть у процесі переробки давальницької сировини.

8. Відповідальність сторін за порушення контрактних умов.

9. Форс-мажорні обставини — непередбачені та непереборні події, що відбуваються незалежно від волі і бажання замовника або виконавця. Дії сторін.

10. Строк дії договору.

Для ввезення давальницької сировини в Україну, необхідно подолати такі етапи:

- 1) отримати дозвіл на ввезення давальницької сировини;
- 2) оформити письмове зобов'язання (вексель) про вивезення продуктів переробки;
- 3) провести митне оформлення давальницької сировини.

Статтею 230 Митного кодексу передбачена необхідність отримання дозволу митного органу на розміщення товарів під даний митний режим. З наказу Держмитслужби України від 13.09.2003 р. № 609 «Про затвердження Порядку застосування митних режимів переробки на митній території України і переробки за межами митної території України» впливає, що такий дозвіл дається начальником митного органу, або особою, яка заміщає його, або іншою посадовою особою, уповноваженою на це наказом митного органу.

***У деяких митних органах право на надання такого дозволу делеговано начальникам оперативних підрозділів з метою забезпечення оперативного митного оформлення товарів.***

Для отримання дозволу на ввезення давальницької сировини необхідно надати митному органу за містом державної реєстрації такі документи:

- заяву (відповідно до «Порядку застосування митних режимів переробки на митній території України і переробки за межами митної території України» затвердженого наказом ДМСУ від 13.09.03 р. № 609);
- копію зовнішньоекономічного договору на переробку давальницької сировини;
- додаток до договору, в якому докладно описана технологічна схема переробки давальницької сировини.

Дозвіл, який надається протягом 15 днів з моменту прийняття заяви, є резолюцією посадової особи митниці на заяві. В ньому вказується строк переробки давальницької сировини, який не має перевищувати 90 днів.

***За відмови митний орган письмово повідомляє підприємство про це «з вказівкою причин і вичерпним роз'ясненням вимог, виконання яких забезпечить розміщення товарів (сировини) у режимі переробки» (п. 2.7 Порядку № 609).***

Розміщення товарів під митний режим переробки на митній території України передбачає накладання митним органом певних обмежень щодо використання товарів, а відповідно до статті 233 Митного кодексу України, митні органи можуть проводити перевірку товарів, поміщених під цей режим, а також продуктів їх переробки в будь-якої особи, що здійснює операції з переробки таких товарів (сировини).

Окремі операції з переробки товарів (сировини) можуть за дорученням підприємства-резидента, якому надано дозвіл на переробку товарів

(сировини), і з дозволу митного органу здійснюватися іншим підприємством. У таких випадках відповідальність перед митними органами за дотримання порядку переробки товарів (сировини) несе підприємство, яке одержало дозвіл митного органу. Якщо умови переробки товарів (сировини) передбачають виконання декількох операцій з їх переробки декількома підприємствами, то **кожне** з підприємств, що бере участь у процесі переробки, має одержати дозвіл митного органу на переробку товарів (сировини) на митній території України (стаття 231 Митного кодексу України).

Статтею 232 Митного кодексу України передбачено термін переробки товарів (сировини) на митній території України, який встановлюється митним органом виходячи з тривалості процесу переробки товарів (сировини) і розпорядження продукцією їх переробки, але, як правило, **не може перевищувати 90 днів**. Цей термін необхідно обчислювати, починаючи з дня завершення митного оформлення товарів (сировини), ввезених для переробки.

***Під днем завершення митного оформлення товарів у митному режимі переробки на митній території України вважається день оформлення вантажної митної декларації в цьому режимі, про що свідчить наявність на ній відбитку особистої номерної печатки посадової особи митного органу, який проводив митне оформлення.***

Виходячи з технологічних особливостей переробки Кабінет Міністрів України може встановлювати інші терміни переробки товарів.

**Оскільки даний митний режим належить до незавершених митних режимів, після закінчення встановленого терміну перебування товарів під цим режимом вони мають бути обов'язково поміщені під інший митний режим, наприклад, під митний режим експорту.**

Але існують інші особливі умови, коли строк завершення операції з переробки може змінюватися:

1. Підприємство постійно здійснює операції з переробки давальницької сировини. Тому йому можуть надати дозвіл на декілька таких операцій, визначених зовнішньоекономічним договором. Строк дії дозволу — не більше ніж один календарний рік.

2. Окрім операції з переробки давальницької сировини здійснює інше підприємство-резидент. В такому випадку необхідно отримати письмову згоду митниці. Для цього в заяві, яка передається митним органам, робиться відповідний запис. Відповідальність за дотримання порядку переробки несе підприємство-переробник, яке отримало такий дозвіл.

3. Відповідно до зовнішньоекономічного договору, частка операцій виконується одним переробником, а інша частка — другим переробником.

Кожне із названих підприємств має отримати дозвіл у митних органах. А пересування товарів між такими підприємствами контролюється митними органами відповідно до п. 3.4 Порядку № 609.

Розміщення товарів під митний режим переробки на митній території України не передбачає яких-небудь звільнень від застосування до них **заходів митно-тарифного регулювання**.

Давальницька сировина, яка ввозиться на митну територію України іноземним замовником, обкладається ввізним митом за ставками Єдиного митного тарифу України, податками та зборами, що стягуються при ввезенні товарів відповідно до чинного законодавства. Сплата ввізного мита, податків та зборів (крім митних зборів) провадиться українським виконавцем шляхом видачі простого векселя органу державної податкової служби за місцем розташування виконавця із строком платежу, що дорівнює строку здійснення операції з давальницькою сировиною, але не більш як на 90 календарних днів з моменту оформлення ввізної вантажної митної декларації. Сума, зазначена у векселі, визначається у валюті контракту на здійснення операцій з давальницькою сировиною.

***Відповідні органи державної податкової служби можуть давати дозвіл на відстрочення оплати векселів або погашення письмових зобов'язань окремим суб'єктам підприємницької діяльності, які здійснюють операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах на умовах податкового кредиту, до настання строку фактичного відвантаження готової продукції іноземному замовнику. За користування кредитом суб'єкт підприємницької діяльності вносить до бюджету, до якого він сплачує податок на прибуток підприємств, щомісячну плату виходячи з облікової ставки Національного банку України від суми, визначеної у векселі. Розмір облікової ставки визначається на останній день періоду, за який сплачується зазначена плата.***

Виходячи з технологічних особливостей виробництва, Кабінет Міністрів України, за поданням відповідного міністерства або іншого центрального органу виконавчої влади, може встановлювати інші строки виконання окремих видів операцій з давальницькою сировиною користуючись п.3 ст. 2 Закону про давальницьку сировину.

Дозвіл на відстрочення погашення векселя надається в межах одного бюджетного року і не більше ніж на 90 днів. Але потім можуть надати новий

дозвіл у цей самий період. Максимальний загальний строк погашення векселя — 270 день (90 + 90 + 90).

При цьому необхідно не пізніше ніж за 5 днів до закінчення строку платежу по векселю звернутися до податкового органу за місцем реєстрації з письмовою заявою. В заяві необхідно вказати строк відстрочки і наявні причини. Протягом 5 робочих днів після надання заяви податкові органи повідомляють підприємство про прийняте рішення. Якщо воно позитивне, то виписується дозвіл у встановленій формі на умовах податкового кредиту, за користування якого необхідно щомісяця вносити обумовлену плату (відсотки). Оплата визначається виходячи із суми векселя, кількості днів відстрочки і облікової ставки НБУ на день отримання дозволу.

***Під час користування податковим кредитом підприємство не повинно порушувати строки розрахунків з бюджетом. В іншому випадку, податкова інспекція скасує дозвіл на відстрочку платежу по векселю.***

У разі вивезення готової продукції в повному обсязі, передбаченому контрактом, за межі митної території України у зазначений період, вексель погашається і ввізне мито, податки та збори (крім митних зборів) не стягуються. Вексель погашається також у разі часткового вивезення готової продукції за межі митної території України, передбаченого умовами контракту, якщо український виконавець документально підтвердить сплату ввізного мита, податків та зборів, які мають бути сплачені у разі ввезення в Україну частини сировини, з якої вироблено не вивезену з України готову продукцію. Для визначення суми платежу мита, податків та зборів вартість давальницької сировини перераховується у національну валюту України за курсом Національного банку України, що діяв на день платежу за векселем.

Облік векселів ведеться органом державної податкової служби за місцем розташування виконавця.

Якщо ввозяться ті види давальницької сировини, які не обкладаються ввізним митом, податками та зборами, український виконавець подає органу державної податкової служби за своїм місцем розташування письмове зобов'язання щодо вивезення готової продукції у зазначений період.

У разі вивезення готової продукції в обумовленому письмовим зобов'язанням обсязі у зазначений період, письмове зобов'язання погашається.

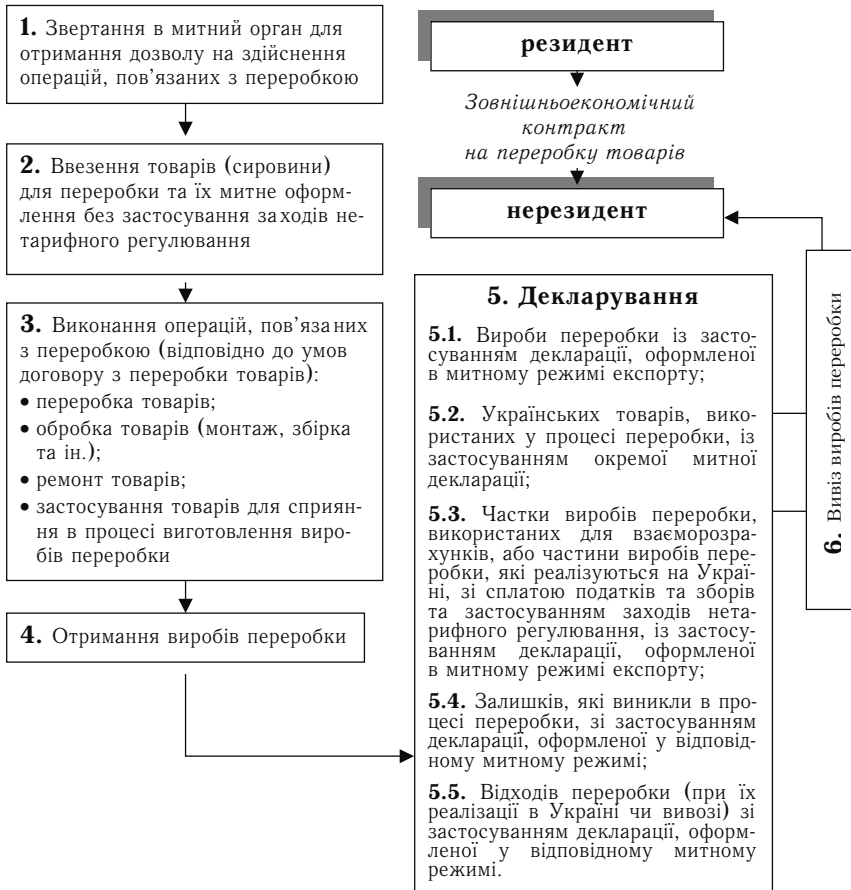
Після отримання дозволу митних органів і оформлення зобов'язань про вивезення продуктів переробки, підприємство займається митним оформленням товарів (сировини).



Підставою для митного оформлення давальницької сировини, яка ввозиться на митну територію України, — є копія векселя або письмове зобов'язання, які взяті на облік у податкових органах, і які надаються органу митного контролю.

Крім того підприємство представляє:

- зовнішньоекономічний договір на переробку давальницької сировини;
- вантажну митну декларацію;
- товарно-транспортні та інші супроводжувальні документи (табл. 15.1).



*Рис. 15.1. Послідовність реалізації митного режиму переробки на митній території України*

При розміщенні товарів під митний режим переробки на митній території України оформлюється **вантажна митна декларація типу 1М.51**, на якій робиться відмітка «Давальницька сировина» і проставляється код відповідно до класифікатора угод.

Послідовність реалізації митного режиму переробки на митній території України, обов'язкова для усіх варіантів переробки товарів в Україні, проілюстрована на рис. 15.1.

*Таблиця 15.1.*

*Документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною при ввезенні її на митну територію України*

| <i>Митний режим</i>  | <i>Документи</i>  |
|--|---|
| 1  | 2   |
| <b>Ввезення на митну територію України давальницької сировини замовником</b>   |   |
| При ввезенні в Україну давальницької сировини, що підлягає переробці   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ввізна вантажна митна декларація (ВМД) на давальницьку сировину, що підлягає переробці;</li> <li>• Вексель на сплату мита, податків та зборів (необхідно взяти на облік у податковій адміністрації за місцем державної реєстрації підприємства);</li> <li>• Контракт;</li> <li>• Рахунок-фактура (інвойс);</li> <li>• Товарно-супровідні документи;</li> <li>• Документ контролю доставки вантажу (CARNET-TIR);</li> <li>• Дозвіл державного санепідемконтролю на ввезення давальницької сировини в разі споживання;</li> <li>• Дозвіл інших органів на ввезення давальницької сировини;</li> <li>• Експертний висновок Торгівельно-промислової палати про вихід готової продукції з давальницької сировини тощо.</li> </ul> |
| При ввезенні в Україну частини давальницької сировини, яка ввозиться з метою взаєморозрахунків за виготовлення готової продукції | <ul style="list-style-type: none"> <li>• ВМД на частину давальницької сировини, яка ввозиться з метою взаєморозрахунків за виготовлення готової продукції, оформлена як за бартерних операцій;</li> <li>• Рахунок-фактура (інвойс);</li> <li>• Ліцензія на імпорт (у разі споживання) тощо.</li> </ul>  |
| При вивезенні готової продукції, виробленої з давальницької сировини, з України  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Вивізна ВМД на готову продукцію;</li> <li>• Копія векселя;</li> <li>• Контракт;</li> <li>• Копія ВМД на ввезення давальницької сировини;</li> </ul>  |

| 1  | 2   |
|--|---|
| При вивезенні готової продукції, виробленої з давальницької сировини, з України                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Картка реєстрації контракту (у разі споживи);</li> <li>• Дозвіл державного санепідемконтролю на вивезення готової продукції в разі споживання;</li> <li>• Дозвіл інших органів на ввезення давальницької сировини;</li> <li>• Експертний висновок Торгівельно-промислової палати про вихід готової продукції з давальницької сировини та інші документи.</li> </ul>  |
| У разі реалізації готової продукції, виробленої з давальницької сировини, на території України       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ввізна ВМД на готову продукцію (без фактичного ввезення надається покупцем готової продукції);</li> <li>• Контракт на купівлю готової продукції;</li> <li>• Контракт на переробку давальницької сировини;</li> <li>• Копія векселя;</li> <li>• Копія ВМД на ввезення давальницької сировини;</li> <li>• Рахунок-фактура (інвойс);</li> <li>• Акт здачі-приймання;</li> <li>• Експертний висновок Торгівельно-промислової палати про вихід готової продукції з давальницької сировини та інші документи.</li> </ul>   |
| <b>Закупівля на території України давальницької сировини іноземним замовником за іноземну валюту</b> |   |
| При вивезенні готової продукції, виробленої з давальницької сировини, з України                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Контракт на купівлю давальницької сировини;</li> <li>• Довідка уповноваженого банку про надходження валютних коштів на рахунок продавця давальницької сировини, контракт на переробку давальницької сировини;</li> <li>• Вексель на сплату мита, податків та зборів (векселедавець – український резидент-виконавець);</li> <li>• Вивізна ВМД на готову продукцію;</li> <li>• Картка реєстрації контракту (у разі споживання);</li> <li>• Дозвіл державного санепідемконтролю на ввезення давальницької сировини в разі споживання;</li> <li>• Дозвіл інших органів на ввезення давальницької сировини;</li> <li>• Експертний висновок Торгівельно-промислової палати про вихід готової продукції з давальницької сировини;</li> <li>• Письмове зобов'язання державного податкового органу щодо вивезення готової продукції за межі митної території України та інші документи.</li> </ul> |

Продовження табл. 15.1

| 1   | 2  |
|---|--|
| Митне оформлення готової продукції, виробленої з давальницької сировини, яка продається в Україні | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Свідоцтво про реєстрацію представництва в Україні іноземного замовника;</li> <li>• Контракт на купівлю давальницької сировини;</li> <li>• Контракт купівлі-продажу готової продукції;</li> <li>• Копія векселя на сплату мита, податків та зборів (векселедавець – український резидент-виконавець);</li> <li>• Ввізна ВМД на готову продукцію (без фактичного ввезення надається покупцем готової продукції);</li> <li>• Рахунок-фактура;</li> <li>• Акт здачі-приймання готової продукції;</li> <li>• Експертний висновок Торгівельно-промислової палати про вихід готової продукції з давальницької сировини, інші документи.</li> </ul> |

Таблиця 15.2.

Карта митного режиму переробки на митній території України

| Митний режим  | Переробка на митній території України               |
|---|---|
| Напрямок переміщення товарів через митницю                    | Ввезення через митницю                              |
| Мета переміщення  | Для переробки                                       |
| Країна походження товарів                                     | Не Україна  |
| Тимчасові рамки перебування товару під митним режимом         | Як правило, до 90 днів з моменту митного оформлення |
| Необхідність одержання дозволу на застосування митного режиму | Дозвіл митного органу                               |
| Обмеження щодо використання товарів                           | Тільки з заявленою метою                            |
| Заходи митно-тарифного регулювання                            | Не обумовлені                                       |
| Заходи нетарифного регулювання                                | Не застосовуються                                   |
| Код митного режиму  | 51  |

### Порядок бухгалтерського обліку операцій переробки давальницької сировини на митній території України

У виконавця давальницька сировина відображається поза балансом на **рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки»** за цінами, зазначеними в договорі. Готова продукція, виготовлена з давальницької сировини,

також відображається на позабалансовому **рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному збереженні»** підприємства-переробника, не є його власністю і не може розцінюватись як продукція власного виробництва. Сума витрат при переробці сировини у виконавця відображається на балансовому синтетичному **рахунку 23 «Виробництво»**.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним власником матеріалів, за найменуванням та цінами матеріалів, вказаними в договорі (у супровідних документах), а за відсутності цін — за цінами підприємства на аналогічні товари.

На забалансовому **рахунку 05 «Гарантії та забезпечення надані»** фіксується сума мита, акцизу, ПДВ, які відображені у наданому векселі.

Після передачі готової продукції нерезиденту-замовнику на **субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»** відображається вартість наданих послуг переробки. З **кредиту рахунку 23 «Виробництво»** в **дебет субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»** списується собівартість наданих послуг. Суму митних зборів відображають по **дебету рахунку 93 «Витрати на збут»**.

Відповідно до ст. 6 Закону про давальницьку сировину, розрахунки за переробку, обробку, збагачення чи використання давальницької сировини можуть здійснюватися в грошовій формі шляхом виділення частини давальницької сировини чи готової продукції або з використанням усіх форм.

### **Податковий облік переробки давальницької сировини на митній території України**

Відповідно до Закону України «Про внесення змін у деякі закони України» від 03.06.05 р. № 2642-IV, а також Закону України «Про внесення змін в Закон України «Про державний бюджет України на 2005 р.» і деякі інші закони України» від 07.07.05 р. № 2771-IV, операції з переробки давальницької сировини нерезидента оподатковуються за нульовою ставкою ПДВ. Але податковий облік залежить від форм розрахунків з нерезидентом.

**Варіант 1.** Нерезидент розраховується за надані послуги переробки давальницької сировини грошовими коштами.

На дату першої події: оплати або оформлення акта виконаних робіт (частіше дата митного оформлення вивезення готової продукції співпадає з датою підписання акта) фіксують нульові зобов'язання з ПДВ. Суму зобов'язань необхідно відображати у рядку 2.2 декларації.

Виконавець-резидент фіксує в податковому обліку валові доходи (виходячи із суми винагороди за переробку давальницької сировини) на дату

першої події: дата надходження авансу від нерезидента за послуги переробки давальницької сировини, або дата підписання акта виконаних робіт.

Під час здійснення розрахунків в іноземній валюті необхідно користуватися пп. 7.3.1 Закону про прибуток, яким встановлено, що «Доходи, які отримані (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, перераховуються у гривні за офіційним валютним курсом НБУ, який діє на дату отримання (нарахування) таких доходів, і не підлягає перерахуванню у зв'язку зі зміною курсу валюти протягом такого звітного періоду». Тобто для визначення суми доходу в національній валюті використовують курс НБУ на дату першої події.

На прикладі декількох варіантів показано облік за надані послуги переробки різними формами розрахунку.

### **Варіант 1. Розрахунок грошовими коштами**

**ПРИКЛАД 1.** Замовником-нрезидентом на адресу виконавця-резидента відвантажена давальницька сировина, контрактна вартість якої складає 6000 доларів США.

На дату митного оформлення давальницької сировини курс НБУ — 5,4 грн./\$.

Контрактна вартість послуг з переробки давальницької сировини — 900 доларів США.

На дату підписання акта виконаних послуг з переробки давальницької сировини курс НБУ склав 5,33 грн./\$.

На дату надходження валюти за оплату послуг з переробки давальницької сировини курс НБУ склав 5,27 грн./\$.

Фактична виробнича собівартість послуг з переробки давальницької сировини — 4650 грн.

За митне оформлення при ввезенні давальницької сировини і при вивезенні готової продукції сплачені митні збори — 100 грн.

Ввізне мито стягується за ставкою 15%.

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

### **Рішення:**

Розрахунок суми податкового векселя:

1. Сума ввізного мита —  $(6000\$ \cdot 5,4 \cdot 15\%) = 4860$  грн.

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

2. Сума ПДВ –  $[(6000\$ \cdot 5,4 + 4860) \cdot 20\%]$  = **7452** грн.

3. Загальна вартість мита і ПДВ, на яку виконавець виписує вексель:  
**12312** грн. = 4860 + 7452.

### Реєстр господарських операцій

| №<br>п/п | Зміст операції  | Кореспонденція<br>рахунків |           | Сума,<br>грн.   |
|----------|---|----------------------------|-----------|-----------------|
|          |   | дебет                      | кредит    |                 |
| 1        | 2   | 3                          | 4         | 5               |
| 1        | Сплачено митний збір за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини (валові витрати – 100 грн.).<br><i>Платіжне доручення. Виписка банку.</i>                        | 377                        | 311       | 100             |
| 2        | Нараховано митний збір за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини та віднесено ці витрати на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                 | 93<br>791                  | 377<br>93 | 100<br>100      |
| 3        | Видано простий вексель митним органам на суму ввізного мита і ПДВ<br><i>Вексель</i>   | 05                         | -         | 12312           |
| 4        | Вартість давальницької сировини, що надійшла для переробки зарахована на забалансовий рахунок (6000\$ × 5,4).<br><i>Накладна</i>  | 022                        | -         | 6000\$<br>32400 |
| 5        | Відображено дохід від реалізації наданих послуг з переробки давальницької сировини, підписаний акт виконаних послуг (900\$ × 5,33) (валові доходи – 4797 грн.).<br><i>Акт</i> | 362                        | 703       | 900\$<br>4797   |
| 6        | Відображено податкові зобов'язання за ставкою 0%.<br><i>Податкова накладна</i>  | 703                        | 641       | 0               |
| 7        | Списано фактичну виробничу собівартість наданих послуг.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 903                        | 23        | 4650            |
| 8        | Списано суму доходу, отриманого від реалізації наданих послуг з переробки давальницької сировини, на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                      | 703                        | 791       | 4797            |

| 1  | 2  | 3          | 4          | 5               |
|----|--|------------|------------|-----------------|
| 9  | Списано фактичну виробничу собівартість на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 791        | 903        | 4650            |
| 10 | Списано суму митного збору, сплаченого за митне оформлення при вивезенні готової продукції на витрати на збут і віднесено на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 93<br>791  | 377<br>93  | 100<br>100      |
| 11 | Списано з забалансового рахунку вартість давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | -          | 022        | 6000\$<br>32400 |
| 12 | Погашено простий вексель при вивезенні готової продукції.<br><i>Вексель</i>  | -          | 05         | 12312           |
| 13 | Надійшла іноземна валюта в оплату послуг за переробку давальницької сировини (900\$ × 5,27).<br><i>Виписка банку</i>   | 312        | 362        | 900\$<br>4743   |
| 14 | Відображено від'ємну курсову різницю з заборгованості замовника з віднесенням на фінансовий результат (5,33 – 5,27) × 900\$.<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>                    | 945<br>791 | 362<br>945 | 54<br>54        |

**Варіант 2. Нерезидент розраховується сировиною за надані послуги переробки давальницької сировини.**

***Під час ввезення давальницької сировини для переробки на митну територію України ввозиться і сировина в рахунок оплати послуг переробки.***

Таким чином, резидент-виконавець оформляє дві ВМД:

- одна — на ввезення давальницької сировини для переробки;
- друга — для сировини в рахунок оплати послуг переробки.

За сировину, що надходить як оплата послуг з переробки, виконавець сплачує ввізне «імпортне» мито, податки (у тому числі ПДВ) і збори.

На дату оформлення ввізної ВМД на сировину, одержану в рахунок оплати послуг з переробки давальницької сировини, у виконавця виникають валові доходи і податкові зобов'язання з ПДВ за ставкою 20% від митної її вартості. Дана операція вважається як імпортна.

При оформленні ввізної ВМД на давальницьку сировину, що підлягає переробці і згодом буде вивезена з митної території України у вигляді



готової продукції, український виконавець сплачує ввізне мито, податки (у тому числі ПДВ) і збори (крім зборів за митне оформлення) шляхом надання митним органам простого векселя на суму податкових зобов'язань.

Податкові зобов'язання з ПДВ у виконавця за надану послугу переробки давальницької сировини виникають за ставкою 0%.

Під час митного оформлення вивізної ВМД на готову продукцію, що вивозиться в повному обсязі (відповідно до договору) у встановлений термін, вексель погашається і ввізне мито, податки (у тому числі ПДВ) і збори (крім зборів за митне оформлення) не сплачуються.

Валові доходи виникають під час надходження від нерезидента сировини в рахунок оплати послуг переробки давальницької сировини (на дату оформлення ВМД).

### **Приклад 2**

22.03 від іноземної фірми (замовника) на адресу підприємства ВАТ «Зорі» (виконавця) надійшла:

- давальницька сировина для переробки і виготовлення готової продукції;
- сировина, в рахунок сплати послуг переробки давальницької сировини.

Контрактна вартість послуг з переробки давальницької сировини — 2600 доларів США.

Фактична виробнича собівартість послуг з переробки давальницької сировини — 11800 грн.

Контрактна вартість давальницької сировини замовника, згідно укладеної угоди, 20000 доларів США.

На дату митного оформлення давальницької сировини курс НБУ — 5,42 грн./\$.

Під час митного оформлення ввезення давальницької сировини для переробки, підприємство сплатило митні збори у сумі 250 грн. і видало простий вексель на суму ПДВ та мита (ввізне мито — 18%).

Під час митного оформлення ввезення сировини в рахунок оплати послуг за переробку давальницької сировини підприємство сплатило митні збори у сумі 200 грн. і ввізне мито у сумі 1100 грн.

28.03 було підписано акт виконаних послуг з переробки давальницької сировини і відвантажена готова продукція.

Курс НБУ — 5,39 грн./\$.

Під час митного оформлення вивезення готової продукції ВАТ «Зорі» погасило простий вексель на суму ПДВ та ввізного мита і сплатило митний збір у сумі — 220 грн.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

Розрахунок суми простого векселя:

1. Сума ввізного мита:

$$20000\$ \cdot 5,42 \cdot 18\% = 19512 \text{ грн.}$$

2. Сума ПДВ:

$$(20000\$ \cdot 5,42 + 19512) \cdot 20\% = 25582 \text{ грн.}$$

3. Загальна вартість мита і ПДВ, на яку виконавець виписує простий вексель: **19512 грн. + 25582 грн. = 45094 грн.**

**Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п | Дата  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |            | Сума<br>грн.      |
|----------|-------|---|-------------------------|------------|-------------------|
|          |       |   | дебет                   | кредит     |                   |
| 1        | 2     | 3   | 4                       | 5          | 6                 |
| 1        | 22.03 | Відображено витрати на суму нарахованого митного збору за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 93                      | 685        | 250               |
| 2        | 22.03 | Відображено сплачення митного збору за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i>   | 685                     | 311        | 250               |
| 3        | 22.03 | Відображено суму сплаченого митного збору в складі фінансових результатів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791                     | 93         | 250               |
| 4        | 22.03 | Видано простий вексель митним органам на суму ввізного мита і ПДВ.<br><i>Вексель</i>  | 05                      | -          | 45094             |
| 5        | 22.03 | Відображено облік давальницької сировини, що надійшла для переробки, на забалансовому рахунку.<br>$(20000\$ \times 5,42) = 108400$ грн.<br><i>Накладна</i>  | 022                     | -          | 20000\$<br>108400 |
| 6        | 22.03 | Відображено сплату митних витрат під час ввезення сировини в рахунок оплати послуг: <ul style="list-style-type: none"> <li>• мито;</li> <li>• митний збір.</li> </ul> <i>ВМД, платіжне доручення.</i> | 642<br>377              | 311<br>311 | 1100<br>200       |

*Продовження реєстру*

| 1  | 2     | 3  | 4          | 5          | 6                |
|----|-------|--|------------|------------|------------------|
| 7  | 22.03 | Відображено віднесення сплаченого мита та митного збору на собівартість оприбуткованої сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 201<br>201 | 642<br>377 | 1100<br>200      |
| 8  | 22.03 | Нараховано та сплачено суму ПДВ на ввезену сировину (податкові забор'язання):<br>$((2600\$ \times 5,42) + 1100) \times 20\% = 038,4$ грн.<br><i>ВМД</i>                                    | 644<br>641 | 641<br>311 | 3038,4<br>3038,4 |
| 9  | 22.03 | Оприбутковано сировину, отриману в оплату за послуги:<br>$(2600\$ \times 5,42) = 14092$ грн.<br><i>Накладна, ВМД</i>   | 201        | 632        | 2600\$<br>14092  |
| 10 | 22.03 | Зараховано до складу податкового кредиту сплачену суму ПДВ під час митного оформлення сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 641        | 644        | 3038,4           |
| 11 | 28.03 | Відображено дохід від реалізації наданих послуг з переробки давальницької сировини (підписаний акт виконаних послуг):<br>$(2600\$ \times 5,42) = 14092$ грн.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 362        | 703        | 2600\$<br>14092  |

**В бухгалтерському обліку проведені розрахунки замовником, за надані послуги з переробки давальницької сировини, сировиною належать до бартерної операції і в бухгалтерському обліку відображаються як немонетарна стаття. Сума оприбуткованої сировини за курсом НБУ на день оформлення ВМД, дорівнює сумі наданих послуг замовнику (за тим самим курсом).**

**Заборогованість по немонетарних статтях не перераховується, у зв'язку зі зміною курсу НБУ.**

| 1  | 2     | 3  | 4   | 5   | 6     |
|----|-------|--|-----|-----|-------|
| 12 | 28.03 | Списано фактичну виробничу собівартість наданих послуг.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 903 | 23  | 11800 |
| 13 | 28.03 | Списано суму доходу, отриманого від реалізації наданих послуг з переробки давальницької сировини, на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 703 | 791 | 14092 |

## Продовження реєстру

| 1  | 2     | 3   | 4   | 5   | 6                 |
|----|-------|---|-----|-----|-------------------|
| 14 | 28.03 | Списано фактичну виробничу собівартість наданих послуг з переробки давальницької сировини на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>        | 791 | 903 | 11800             |
| 15 | 28.03 | Відображено взаємозалік розрахунків за переробку давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 632 | 362 | 2600\$<br>14092   |
| 16 | 28.03 | Відображено сплатення митного збору за митне оформлення при відвантаженні готової продукції замовнику.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i> | 377 | 311 | 220               |
| 17 | 28.03 | Списано суму митного збору, сплаченого за митне оформлення при вивезенні готової продукції замовнику.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                     | 93  | 377 | 220               |
| 18 | 28.03 | Відображено суму сплаченого митного збору в складі фінансових результатів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791 | 93  | 220               |
| 19 | 28.03 | Списано з забалансового рахунку вартість переробленої давальницької сировини замовника.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                                   | -   | 022 | 20000\$<br>108400 |
| 20 | 28.03 | Погашено простий вексель при вивезенні готової продукції.<br><i>Вексель</i>   | -   | 05  | 45094             |

**Примітка.** В бухгалтерському обліку заборгованість за немонетарними статтями відображається за курсом на дату її виникнення, а не за курсом, що діяв на момент її проведення. Тому в даному випадку використовується курс НБУ, що діяв на дату одержання сировини як оплати за послуги з переробки давальницької сировини, тобто на дату оформлення ВМД.

**Варіант 3. Нерезидент розраховується готовою продукцією за надані послуги переробки давальницької сировини.**

Підприємство-резидент оформляє ВМД на давальницьку сировину, яка підлягає переробці і згодом буде вивезена з митної території України у вигляді готової продукції, український виконавець сплачує ввізне мито, податки (у тому числі ПДВ) і збори (крім зборів за митне оформлення)

шляхом видачі митним органам простого векселя на суму податкових зобов'язань, зареєстрованого в податковому органі.

Для вивезення готової продукції оформляється ВМД. Вексель погашається на суму ввізного мита і ПДВ.

На вартість готової продукції, що залишається виконавцем як оплата послуг, оформляється ввізна ВМД, без її фактичного ввезення. При цьому, виходячи із вартості готової продукції підприємство сплачує ввізне мито, інші податки і збори, передбачені законодавством для бартерних операцій.

Відповідно до Закону про ПДВ п. 6.2.1, надані послуги нерезиденту оподатковуються за нульовою ставкою. До таких послуг належать роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт і вивезеними за межі митної території України платником податку, який виконує цю роботу, або нерезидентом, який отримує готову продукцію. Але, враховуючи, що частка майна (готової продукції) не вивозиться, а залишається в рахунок оплати наданих послуг, то частка послуг вартість яких дорівнює вартості готової продукції, яка залишається на митній території України, обкладаються за ставкою 20%.

Таким чином, необхідно розділяти вартість наданих послуг на дві частки з метою їх оподаткування:

- одна частка обкладається ПДВ за ставкою 0% (податковий кредит відсутній, відповідно до ст. 9 Закону про Державний бюджет-2005 р.);
- друга частка — за ставкою 20%, яка залишається в рахунок оплати наданих послуг.

При оформленні ввізної ВМД на готову продукцію необхідно сплатити «ввізне» ПДВ за ставкою 20% від контрактної вартості готової продукції, що надходить в оплату (але не нижче митної вартості).

Валові доходи виникають на дату підписання акта виконаних робіт. Якщо нерезидент відвантажує готову продукцію, то валовий дохід виникає на дату підписання акта виконаних робіт. Валові витрати виникають, коли вартість послуг компенсується готовою продукцією.

### **ПРИКЛАД 3**

02.04 п.р. від іноземної фірми — замовника на адресу ВАТ «Зорі» (виконавця) надійшла давальницька сировина.

Контрактна вартість давальницької сировини, згідно укладеної угоди, 45000 доларів США.

На дату митного оформлення давальницької сировини курс НБУ — 5,20 грн./\$.

Під час митного оформлення ввезення давальницької сировини для переробки, підприємство сплатило митні збори у сумі 280 грн. і видало простий вексель на суму ПДВ та мита. (ввізне мито — 12%)

Контрактна вартість послуг з переробки давальницької сировини — 6000 доларів США.

Фактична виробнича собівартість послуг з переробки давальницької сировини — 24000 грн.

24.04 було підписано акт виконаних послуг з переробки давальницької сировини і відвантажена готова продукція (за вирахуванням частини, яка залишається у виконавця в рахунок сплати послуг переробки).

Курс НБУ — 5,22 грн./\$.

Під час митного оформлення вивезення готової продукції ВАТ «Зорі» погасило простий вексель на суму ПДВ та ввізного мита і сплатило митний збір у сумі — 230 грн.

26.04 була оформлена ВМД на частину готової продукції, яка залишається у виконавця в рахунок сплати послуг переробки (без її вивезення за межі митної території України). Курс НБУ — 5,24 грн./\$.

Під час митного оформлення «ввезення» готової продукції ВАТ «Зорі» сплатило:

- митні збори — 0,5%;
- ввізне мито — 10%.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

1. Сума ввізного мита:

$$45000\$ \cdot 5,20 \cdot 12\% = 28080 \text{ грн.}$$

2. Сума ПДВ:

$$(45000\$ \cdot 5,20) + 28080) \cdot 20\% = 52416 \text{ грн.}$$

3. Загальна вартість мита і ПДВ, на яку виконавець виписує простий вексель:

$$28080 \text{ грн.} + 52416 \text{ грн.} = 80496 \text{ грн.}$$

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

**Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п | Да-<br>та | Зміст господарської операції   | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума<br>грн.      |
|----------|-----------|--|----------------------------|--------|-------------------|
|          |           |  | дебет                      | кредит |                   |
| 1        | 2         | 3  | 4                          | 5      | 6                 |
| 1        | 02.04     | Відображено сплатення митного збору за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i>  | 377                        | 311    | 280               |
| 2        | 02.04     | Відображено витрати на суму нарахованих зборів за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 93                         | 377    | 280               |
| 3        | 02.04     | Відображено суму сплаченого митного збору у складі фінансових результатів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 791                        | 93     | 280               |
| 4        | 02.04     | Видано простий вексель митним органам на суму ввізного мита і ПДВ.<br><i>Вексель</i>   | 05                         | -      | 80496             |
| 5        | 02.04     | Відображено облік давальницької сировини, що надійшла для переробки, на забалансовому рахунку:<br>$(28000\$ \times 5,45) = 152600$ грн.<br><i>Накладна</i>                                 | 022                        | -      | 45000\$<br>234000 |
| 6        | 24.04     | Відображено дохід від реалізації наданих послуг з переробки давальницької сировини (підписаний акт виконаних послуг):<br>$(6000\$ \times 5,22) = 31320$ грн.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 362                        | 703    | 6000\$<br>31320   |
| 7        | 24.04     | Списано фактичну виробничу собівартість наданих послуг.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 903                        | 23     | 24000             |
| 8        | 24.04     | Списано суму доходу, отриманого від реалізації наданих послуг з переробки давальницької сировини, на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                                   | 703                        | 791    | 31320             |

| 1  | 2     | 3  | 4   | 5   | 6       |
|----|-------|--|-----|-----|---------|
| 9  | 24.04 | Списано фактичну виробничу собівартість наданих послуг з переробки давальницької сировини на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 791 | 903 | 24000   |
| 10 | 24.04 | Відображено сплачення митного збору за митне оформлення при відвантаженні готової продукції замовнику.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i>  | 377 | 311 | 230     |
| 11 | 24.04 | Списано суму митного збору, сплаченого за митне оформлення при вивезенні готової продукції замовнику.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 93  | 377 | 230     |
| 12 | 24.04 | Відображено суму сплаченого митного збору у складі фінансових результатів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 791 | 93  | 230     |
| 13 | 24.04 | Списано з забалансового рахунку вартість переробленої давальницької сировини замовника.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | -   | 022 | 45000\$ |
|    |       |  |     |     | 234000  |
| 14 | 24.04 | Погашено простий вексель при вивезенні готової продукції.<br><i>Вексель</i>  | -   | 05  | 80496   |
| 15 | 26.04 | Відображено сплачення під час митного оформлення «ввезення» готової продукції в рахунок оплати послуг переробки:<br>- мита:<br>$(6000 \times 5,24) \times 10\% = 3144$ грн.;<br>- митного збору:<br>$(6000 \times 5,24) \times 0,5\% = 157,2$ грн<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i> | 642 | 311 | 3144    |
|    |       |  | 377 | 311 | 157,2   |
| 16 | 26.04 | Відображено віднесення сплаченого мита та митного збору на собівартість оприбуткованої готової продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 281 | 642 | 3144    |
|    |       |  | 281 | 377 | 157,2   |



| 1  | 2     | 3   | 4          | 5          | 6                |
|----|-------|---|------------|------------|------------------|
| 17 | 26.04 | Нараховано та сплачено суму ПДВ на «ввезену» готову продукцію (податкові зобов'язання):<br>$((6000\$ \times 5,24) + 3144) \times 20\% =$<br>$= 6916,8$ грн.<br><i>ВМД</i> | 644<br>641 | 641<br>311 | 6916,8<br>6916,8 |
| 18 | 26.04 | Зараховано до складу податкового кредиту сплачену суму ПДВ під час митного оформлення сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 641        | 644        | 6916,8           |
| 19 | 26.04 | Оприбутковано готову продукцію, отриману в оплату за послуги переробки давальницької сировини:<br>$(3500\$ \times 5,42) = 18900$ грн.<br><i>Накладна, ВМД</i>             | 281        | 632        | 6000\$<br>31440  |
| 20 | 26.04 | Відображено взаємозалік розрахунків за переробку давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 632        | 362        | 6000\$<br>31440  |

### **15.3. РЕАЛІЗАЦІЯ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, ВИРОБЛЕНОЇ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЇ СИРОВИНИ, ЗАВЕЗЕНОЇ ІНОЗЕМНИМ ЗАМОВНИКОМ**

Відповідно до ст. 3 Закону про давальницьку сировину, готова продукція, вироблена з давальницької сировини, ввезеної іноземним замовником, може реалізовуватися на митній території України тільки через зареєстроване в Україні постійне представництво, яке має оформити ввізну ВМД на готову продукцію без фактичного її ввезення на митну територію України і сплатити ввізне мито, інші податки і збори, передбачені законодавством для аналогічних імпорتنих товарів. При цьому ввізне мито сплачується по пільгових ставках Єдиного митного тарифу України.

Відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» №959-ХП від 16.04.91 р., представництво іноземного суб'єкта господарської діяльності — це установа чи особа, що представляє інтереси іноземного суб'єкта господарської діяльності в Україні і має на це належним чином оформлені відповідні повноваження. Реєстрація установ або осіб як

представництва здійснюється за порядком, передбаченим Положенням про порядок реєстрації представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності. Нерезидент має отримати Свідоцтво про реєстрацію постійного представництва в якості платника податку на прибуток.

Представництво суб'єкта господарської діяльності не є юридичною особою і не займається самостійно комерційною діяльністю, у всіх випадках воно діє від імені і з доручення іноземного суб'єкта господарської діяльності, зазначеного у свідоцтві про реєстрацію і виконує свої функції відповідно до чинного законодавства України. Представництво іноземного суб'єкта господарської діяльності в Україні може здійснювати функції, пов'язані з виконанням представницьких послуг, тільки в інтересах іноземного суб'єкта господарської діяльності, зазначеного у свідоцтві.

Відповідно до п. 3 ст. 4 Закону про давальницьку сировину, розрахунки між українським покупцем готової продукції і постійним представництвом нерезидента відбуваються в національній валюті України через рахунки постійного представництва в установах банків. При цьому відповідальність за порушення такого порядку розрахунків несе переробник-резидент, який відвантажує готову продукцію безпосередньо покупцю, минаючи представництво нерезидента. Крім штрафів з оподаткування (ПДВ, податок на прибуток), посадові особи такого переробника залучаються до кримінальної відповідальності за навмисне відхилення від оподаткування (ст. 212 Кримінального кодексу України).

Підстава для погашення векселя, що видавався при ввезенні на митну територію України сировини для переробки, є представлення українським виконавцем у податковій органі за своїм місцем розташування таких документів:

- копію ввізної вантажної митної декларації на готову продукцію (без фактичного ввезення в Україну), оформленої постійним представництвом іноземного замовника;
- копії контракту, укладеного іноземним замовником з покупцем готової продукції;
- копію акта прийому-передачі про приймання готової продукції постійним представництвом іноземного замовника;
- довідку про сплату ввізного мита, інших податків і зборів, яка видається органом митної служби за місцем розташування постійного представництва іноземного замовника.
- заяву у вільній формі, де фіксується номер і дата взятого векселя на облік.

Після цих процедур начальник податкової інспекції або його заступник ставить свій підпис і печатку з позначкою на векселі «Погашено».

**Постійне представництво іноземного замовника зобов'язане передати українському виконавцю вказані документи протягом 10 робочих днів після оформлення акта прийому-передачі готової продукції.**

**ПРИКЛАД 1**

12.05 іноземний замовник ввозить для переробки давальницьку сировину на суму 25000 євро. На день митного оформлення курс НБУ – 6,25 грн./EUR.

Митні витрати:

- мито – 14%;
- митний збір – 330 грн.

Виконавець-резидент передав податковим органам вексель на суму мита і ПДВ.

Вартість переробки давальницької сировини – 7000 євро.

Собівартість переробки:

- матеріали – 5600 грн.;
- амортизація виробничого обладнання – 1250 грн.;
- заробітна плата виконавців переробки давальницької сировини 12000 грн.

25.05 підписано акт прийому-передачі. Курс НБУ – 6,30 грн./EUR.

27.05 надходить оплата від нерезидента. Курс НБУ – 6,38 грн./EUR.

28.05 нерезидент, відповідно до укладених доповнень до угоди, продає готову продукцію на митній території України (без її вивезення) через зареєстроване представництво (у вартість послуг переробки включена сума ПДВ).

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

1. Сума ввізного мита:

$$25000 \text{ EUR} \cdot 6,25 \cdot 14\% = 21875 \text{ грн.}$$

2. Сума ПДВ:

$$(25000 \text{ EUR} \cdot 6,25) + 28080) \cdot 20\% = 35625 \text{ грн.}$$

3. Загальна вартість мита і ПДВ, на яку виконавець виписує простий вексель:

$$21875 + 35625 = 57500 \text{ грн.}$$

## Реєстр господарських операцій

| №<br>п/п | Да-<br>та | Зміст господарської операції  | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума<br>грн.       |
|----------|-----------|---|----------------------------|--------|--------------------|
|          |           |   | дебет                      | кредит |                    |
| 1        | 2         | 3   | 4                          | 5      | 6                  |
| 1        | 12.05     | Відображено сплатення митного збору за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини. ВМД, виписка банку, платіжне доручення<br><i>Валові витрати – 330 грн.</i> | 377                        | 311    | 330                |
| 2        | 12.05     | Відображено витрати на суму нарахованих зборів за митне оформлення при ввезенні давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                                   | 93                         | 377    | 330                |
| 3        | 12.05     | Відображено суму сплаченого митного збору у складі фінансових результатів.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791                        | 93     | 330                |
| 4        | 12.05     | Видано простий вексель митним органам на суму ввізного мита і ПДВ.<br><i>Вексель</i>  | 05                         | -      | 57500              |
| 5        | 12.05     | Відображено облік давальницької сировини, що надійшла для переробки, на забалансовому рахунку: $(25000\text{EUR} \times 6,25) = 156250$ грн.<br><i>Накладна</i>         | 022                        | -      | 25000EUR<br>156250 |
| 7        | 25.05     | Підписано акт виконаних робіт з переробки давальницької сировини.<br><i>Акт</i>   | 362                        | 703    | 7000 EUR<br>44100  |
| 8        | 25.05     | Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ.<br><i>Валовий дохід – 36750 грн. (44100 – 7350)</i>  | 703                        | 641    | 7350               |
| 9        | 25.05     | Відображено формування собівартості послуг з переробки давальницької сировини:<br>• списані матеріали, залучені до виробництва готової продукції;                       | 23                         | 20     | 5600               |

## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

*Продовження реєстру*

| 1  | 2     | 3   | 4   | 5   | 6         |
|----|-------|---|-----|-----|-----------|
| 9  | 25.05 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• нарахована амортизація на виробничі засоби;</li> <li>• нарахована заробітна плата працівника;</li> <li>• відображено відрахування до фонду соціального страхування 37,8%.</li> </ul> <p><i>Накладна, відомість нарахування амортизації, розрахункова відомість</i><br/><i>Валові витрати</i></p> | 23  | 131 | 1250      |
|    |       |   | 23  | 661 | 12000     |
|    |       |   | 23  | 65  | 4536      |
| 10 | 25.05 | Списано фактичну виробничу собівартість наданих послуг.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 903 | 23  | 23386     |
| 11 | 25.05 | Списано суму доходу, отриманого від реалізації наданих послуг з переробки давальницької сировини, на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 703 | 791 | 36750     |
| 12 | 25.05 | Списано фактичну виробничу собівартість наданих послуг з переробки давальницької сировини на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791 | 903 | 23386     |
| 13 | 25.05 | Списано з забалансового рахунку вартість переробленої давальницької сировини замовника.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | -   | 022 | 25000 EUR |
|    |       |   |     |     | 156250    |
| 14 | 25.05 | Погашено простий вексель при вивезенні готової продукції.<br><i>Вексель</i>   | -   | 05  | 57500     |
| 15 | 27.05 | Зараховано оплату послуг нерезидентом.<br><i>Виписка банку</i>  | 312 | 362 | 7000 EUR  |
|    |       |   |     |     | 44660     |
| 16 | 27.05 | Відображено позитивну курсову різницю на день розрахунку нерезидента за надані послуги:<br>$(6,30 - 6,38) \times 7000 \text{ EUR} = 560 \text{ грн.}$<br><i>Розрахунок бухгалтерії</i>  | 362 | 714 | 560       |
| 17 | 27.05 | Позитивна курсова різниця віднесена на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714 | 791 | 560       |

#### 15.4. ПЕРЕРОБКА ДАВАЛЬНИЦЬКОЇ СИРОВИНИ УКРАЇНСЬКОГО ЗАМОВНИКА ЗА МЕЖАМИ МИТНОЇ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ

##### Загальна характеристика митного режиму переробки давальницької сировини за межами митної території України

Український суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності може виступати експортером давальницької сировини з метою отримання готової продукції.

Відповідно до статті 237 Митного кодексу України, **переробка за межами митної території України** — митний режим, відповідно до якого товари, що перебувають у вільному обігу на митній території України, вивозяться без застосування заходів тарифного і нетарифного регулювання з метою їх переробки за межами митної території України і дальшого повернення в Україну.

Відповідно до статті 238 Митного кодексу України з посиланням на статтю 231 Кодексу, операції з переробки товарів можуть включати:

- 1) власне переробку товарів;
- 2) обробку товарів — монтаж, зборку, запуск і налагодження, внаслідок чого виходять інші товари;
- 3) ремонт товарів, у тому числі відновлення і регулювання;
- 4) використання окремих товарів, які не є продуктами переробки, але сприяють або поліпшують процес виготовлення продуктів переробки, якщо самі вони при цьому цілком витрачаються.

Під митний режим переробки за межами митної території України розміщуються товари, що **вивозяться** з України (напрямок переміщення товарів «експорт»).

***Термін переробки товарів за межами митної території України встановлюється митним органом при видачі дозволу підприємству-резидентові, виходячи з тривалості процесу переробки товарів, але, як правило, не може перевищувати 90 днів.***

Давальницька сировина, що не обкладається вивізним (експортним) митом, податками та зборами, вивозиться з митної території України на підставі подання українським замовником митному органу письмового зобов'язання щодо повернення в Україну готової продукції, виробленої з цієї сировини (або повернення в Україну коштів від реалізації готової продукції за межами України, крім тієї готової продукції, яка виготовлена з давальницької

сировини та має заборону на експорт), не пізніше ніж через 90 календарних днів з моменту оформлення вивізної вантажної митної декларації.

Статтею 239 Митного кодексу передбачена необхідність одержання **окремого дозволу митного органу** на розміщення товарів під даний митний режим. Згідно з наказом Держмитслужби України від 13.09.2003 р. № 609. «Про затвердження Порядку застосування митних режимів переробки на митній території України і переробки за межами митної території України», такий дозвіл дається начальником митного органу, особою яка його заміщає, або іншою посадовою особою, уповноваженою на це наказом митного органу.

Виходячи з технологічних особливостей виробництва, Кабінет Міністрів України, за поданням відповідного міністерства або іншого центрального органу виконавчої влади, може встановлювати більші строки здійснення операцій з окремими видами давальницької сировини.

Розміщення товарів під митний режим переробки за межами митної території України передбачає накладення митним органом певних **обмежень щодо використання товарів**, але не передбачає застосування до них **заходів митно-тарифного і нетарифного регулювання**. Але це в жодному разі не звільняє товари від застосування до них інших видів контролю в рамках дозвільної системи, встановленої законодавством України.

З урахуванням положень розділу 39 Митного кодексу України побудована карта митного режиму переробки за межами митної території України (табл. 15.3).

*Таблиця 15.3.*

*Карта митного режиму переробки за межами митної території України*

| <b>Митний режим</b>                                   | <b>Переробка за межами митної території України</b> |
|---|---|
| Напрямок переміщення товарів через митницю            | Вивезення через митницю                             |
| Мета переміщення                                      | Для переробки                                       |
| Країна походження товарів                             | Україна   |
| Тимчасові рамки перебування товару під митним режимом | Як правило, до 90 днів з моменту митного оформлення |
| Необхідність одержання дозволу на застосування режиму | Дозвіл митного органу                               |
| Обмеження щодо використання товарів                   | Тільки із заявленою метою                           |
| Заходи митно-тарифного регулювання                    | Не обумовлені                                       |
| Заходи нетарифного регулювання                        | Не застосовуються                                   |
| Код митного режиму                                    | 61  |

Контрактна вартість готової продукції, що підлягає ввезенню на митну територію України, має бути не менше суми митної вартості вивезеної давальницької сировини та суми коштів, що сплачені (підлягають сплаті) за переробку (обробку, збагачення чи використання) цієї сировини.

За потреби Торгово-промислова палата України або регіональні торгово-промислові палати на підставі документів, поданих українським замовником, підтверджують обсяг виходу готової продукції (у відсотках) за окремими операціями з давальницькою сировиною.

Якщо давальницька сировина, що вивозиться за межі митної території України українським замовником, підлягає обкладенню вивізним (експортним) митом, податками та зборами, їх сплата (крім митних зборів) проводиться українським замовником шляхом видачі простого векселя з відстроченням платежу на період здійснення операції з давальницькою сировиною, але не більше як на 90 календарних днів з моменту оформлення вивізної вантажної митної декларації.

У разі ввезення в Україну готової продукції у повному обсязі у період, на який надається відстрочення платежу, вексель погашається і вивізне мито, податки та збори (крім митних зборів) не стягуються.

Якщо готова продукція в обумовленому контрактом обсязі не ввозиться у визначений Законом строк або в Україну повертаються кошти від реалізації готової продукції, український замовник зобов'язаний оплатити вексель.

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

Для визначення суми платежу мита, податків та зборів вартість давальницької сировини перераховується у національну валюту України за курсом Національного банку України, що діяв на день платежу.

Якщо зовнішньоекономічним контрактом передбачено, що готова продукція не повертається в Україну, мито, податки та збори стягуються на момент митного оформлення давальницької сировини, яка вивозиться за межі митної території України.

Органи державної податкової служби за місцем розташування замовника можуть давати дозвіл на відстрочення оплати векселів або погашення письмових зобов'язань окремим суб'єктам підприємницької діяльності, які здійснюють операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах на умовах податкового кредиту. За користування кредитом суб'єкт підприємницької діяльності вносить до бюджету, до якого він сплачує податок на прибуток підприємств, щомісячну плату виходячи



з облікової ставки Національного банку України від суми, визначеної у векселі. Розмір облікової ставки визначається на останній день періоду, за який вноситься зазначена плата.

Готова продукція (кошти) має бути ввезена в обумовленому зовнішньоекономічним контрактом обсязі у визначений період.

Підставою для митного оформлення давальницької сировини, що ввозиться за межі митної території України, є подання українським замовником митному органу копії векселя (письмового зобов'язання), авізованого (взятого на облік) органом державної податкової служби за місцем розташування замовника, та копії зовнішньоекономічного контракту на переробку давальницької сировини.

Підставою для митного оформлення готової продукції, що вироблена з використанням давальницької сировини українського замовника і ввозиться на митну територію України, є подання українським замовником митному органу копії зазначеного векселя (письмового зобов'язання) та копії вивізної вантажної митної декларації, а за потреби — і висновку Торгово-промислової палати України або регіональних торгово-промислових палат про те, що готова продукція виготовлена в результаті переробки давальницької сировини, вартість якої становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції.

У процесі митного оформлення готової продукції митні органи зобов'язані використовувати для ідентифікації готової продукції сертифікати походження товарів.

Підставою для погашення векселя є подання українським замовником органу державної податкової служби за своїм місцем розташування копії ввізної вантажної митної декларації на готову продукцію. Повернення в Україну коштів від реалізації готової продукції за межами України не звільняє українського замовника від сплати вивізного мита, податків та зборів, на сплату яких видано вексель. Підставою для погашення письмового зобов'язання є подання українським замовником органу державної податкової служби за своїм місцем розташування копії ввізної вантажної митної декларації на готову продукцію або довідки уповноваженого банку України про зарахування коштів.

Вивезення за межі митної території України давальницької сировини (крім тієї її частини, що використовується українським замовником для розрахунків з іноземним виконавцем) не підлягає квотуванню і ліцензуванню. У разі поширення на товари, що ввозяться як давальницька сировина, режиму квотування і ліцензування, спеціального режиму експорту, а також, якщо контрактом передбачено вивезення давальницької сировини у вигляді

товарів, експорт яких підлягає обліку (реєстрації), за умов подальшої реалізації готової продукції в країні виконавця або в іншій країні, вивезення давальницької сировини здійснюється за умов реєстрації зовнішньоекономічного контракту в Міністерстві економіки і з питань європейської інтеграції України. Вивезення за межі митної території України як давальницької сировини дорогоцінних металів і дорогоцінного каменю, їх відходів та брухту здійснюється за погодженням з Міністерством фінансів України.

Кабінет Міністрів України може тимчасово обмежувати або забороняти вивезення окремих видів давальницької сировини, реалізацію за межами України окремих видів готової продукції, виготовленої з давальницької сировини українських замовників, або ввезення окремих видів готової продукції, виробленої з використанням цієї сировини українськими замовниками, якщо це може завдати шкоди економіці країни.

За частину давальницької сировини або готової продукції, що використовується для оплати виконаної роботи, український замовник сплачує вивізне (експортне) мито, податки та збори, що стягуються при вивезенні товарів (робіт, послуг).

Готова продукція, вироблена з давальницької сировини українського замовника з урахуванням вимог Закону, яка ввозиться на митну територію України, обкладається ввізним митом, податками та зборами, які стягуються у разі імпорту товарів, і до неї застосовуються заходи нетарифного регулювання відповідно до законодавства.

Порядок видачі, обліку, відстрочення та оплати (погашення) векселів (письмових зобов'язань) встановлюється Державною податковою адміністрацією України за погодженням з Міністерством фінансів України.

У разі втрати чи повного зіпсування давальницької сировини або готової продукції внаслідок форс-мажорних обставин, факт настання яких засвідчується Торгово-промисловою палатою України або торгово-промисловою палатою країни, де сталася втрата чи повне зіпсування давальницької сировини або готової продукції, векселів (письмове зобов'язання) погашається і вивізне мито, податки та збори (крім митних зборів) не стягуються, а штрафні санкції не застосовуються.

Кошти від реалізації відходів чи брухту, що залишились після втрати чи повного зіпсування давальницької сировини або готової продукції чи після переробки давальницької сировини на митній території країни іноземного виконавця або іншої країни, підлягають перерахуванню на рахунок замовника в уповноваженому банку України не пізніше ніж за 90 календарних днів з дати оформлення вивізної вантажної митної декларації на давальницьку сировину.

За письмовою заявою українського замовника давальницька сировина, вивезена ним з митної території України і не перероблена, або відходи чи брухт, що залишилися після повного зіпсування давальницької сировини або готової продукції внаслідок форс-мажорних обставин чи після переробки давальницької сировини, можуть бути ввезені на митну територію України у порядку, встановленому Державною митною службою України.

**Порядок бухгалтерського обліку операцій переробки давальницької сировини на митній території України**

Сировина у замовника обліковується на рахунку 20 «Виробничі запаси». Під час передачі сировини в переробку право власності на неї належать замовнику. Процес передачі давальницької сировини виконавцю оформлюється бухгалтерським записом: **дебет рахунку 206 «Матеріали», кредит рахунку 201 «Сировина й матеріали»**.

Всі витрати пов'язані з переробкою давальницької сировини відображаються по **дебету рахунку 28 «Товари»**.

При отриманні від виконавця готової продукції, виготовленої з давальницької сировини, замовник списує вартість її з кредиту **рахунку 206 «Матеріали» в дебет рахунку 28 «Товари»**.

Всі витрати, пов'язані з митним оформленням вивезення давальницької сировини і ввезенням готової продукції, виготовленої з цієї сировини, відносяться на її вартість.

Оплата послуг виконавця з переробки давальницької сировини здійснюється декількома варіантами розрахунку:

- грошовими коштами;
- частиною сировини;
- частиною виготовленої продукції.

**Варіант 1. Резидент розраховується за надані послуги переробки давальницької сировини грошовими коштами.**

Між ВАТ «Зорі» і підприємством-нерезидентом укладена угода на переробку давальницької сировини, відповідно до якої резидент є замовником, а нерезидент — виконавцем.

04.06 ВАТ «Зорі» відвантажує на адресу іноземного підприємства давальницьку сировину, облікова вартість якої 68000 грн.

На дату митного оформлення ВМД при вивезенні давальницької сировини курс НБУ склав 5,11 грн./\$.

За митне оформлення при вивезенні давальницької сировини сплачено митний збір у сумі 510 грн.

Вартість послуг з переробки давальницької сировини, відповідно до укладеної угоди, складає 3780 доларів США.

21.06 було підписано акт виконаних робіт і оформлена ввізна ВМД на готову продукцію.

Курс НБУ — 5,15 грн./\$.

Під час оформлення ВМД на ввезення готової продукції від виконавця з переробки давальницької сировини сплачено митний збір у сумі — 450 грн.

24.06 ВАТ «Зорі» перерахувало іноземну валюту нерезиденту в рахунок оплати послуг за переробку давальницької сировини.

Курс НБУ — 5,10 грн./\$.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

**Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п | Дата  | Зміст господарської операції  | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума<br>грн. |
|----------|-------|---|----------------------------|--------|--------------|
|          |       |   | дебет                      | кредит |              |
| 1        | 2     | 3   | 4                          | 5      | 6            |
| 1        | 04.06 | Відображено сплacenня митного збору за митне оформлення вивезення давальницької сировини на переробку.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i>                 | 377                        | 311    | 510          |
| 2        | 04.06 | Нараховано митний збір за митне оформлення, при вивезенні давальницької сировини. Витрати віднесено до складу вартості готової продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 281                        | 377    | 510          |
| 3        | 04.06 | Передано давальницьку сировину на переробку іноземному підприємству.<br><i>ВМД, накладна</i>  | 206                        | 201    | 68000        |
| 4        | 21.06 | Підписано акт виконаних послуг з переробки давальницької сировини з нерезидентом.<br><i>Акт</i>   | 281                        | 632    | 3780\$       |
|          |       |   |                            |        | 19467        |

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

Продовження реєстру

| 1  | 2     | 3   | 4   | 5   | 6               |
|----|-------|---|-----|-----|-----------------|
| 5  | 21.06 | Нараховано суму ПДВ на вартість наданих послуг з переробки давальницької сировини нерезидентом.<br><i>Довідка бухгалтерії, податкова накладна</i>   | 644 | 641 | 3893,4          |
| 6  | 21.06 | Відображено оплату суми ПДВ.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>  | 641 | 311 | 3893,4          |
| 7  |       | Віднесено до складу податкового кредиту суму сплаченого ПДВ.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 641 | 644 | 3893,4          |
| 8  | 21.06 | Сплачено митний збір за оформлення ВМД на ввезення готової продукції.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>   | 377 | 311 | 450             |
| 9  | 21.06 | Сплачену суму митного збору віднесено на вартість ввезеної готової продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 281 | 377 | 450             |
| 10 | 21.06 | Списана вартість давальницької сировини на виготовлену готову продукцію, яка надійшла від виконавця.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 281 | 206 | 68000           |
| 11 | 24.06 | Перераховано кошти нерезиденту в рахунок оплати послуг переробки.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>   | 632 | 312 | 3780\$<br>19278 |
| 12 | 24.06 | Відображено курсову різницю з кредиторської заборгованості перед нерезидентом за надані послуги переробки на момент її погашення:<br>$(5,15-5,10) \times 3780\$ = 189$ грн.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 632 | 714 | 189             |
| 14 | 24.06 | Позитивна курсова різниця відображена у складі фінансових результатів:<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 714 | 791 | 189             |

**Варіант 2. Резидент розраховується сировиною за надані послуги переробки давальницької сировини.**

Між ВАТ «Зорі» та іноземним підприємством-нерезидентом укладе-на угода на переробку давальницької сировини, відповідно до якої резид-ент — замовник, а нерезидент — виконавець.

Вартість послуг з переробки давальницької сировини, відповідно до ук-ладеної угоди, складає 5680 доларів США.

12.08 ВАТ «Зорі» відвантажує на адресу іноземного підприємства:

- давальницьку сировину, для виготовлення готової продукції, обліко-ва вартість якої 85000 грн.;
- сировину, в рахунок оплати послуг з переробки давальницької сиро-вини, на суму 5680\$. Фактична вартість сировини — 22890 грн.

На дату митного оформлення ВМД на вивезення давальницької сиро-вини і сировини в рахунок оплати послуг, курс НБУ склав 5,11 грн./\$.

За митне оформлення при вивезенні давальницької сировини і сиро-вини в рахунок оплати послуг, сплачені митні збори в сумі 220 грн.

27.08 було підписано акт виконаних робіт і оформлена ввізна ВМД на готову продукцію, виготовлену з давальницької сировини.

Курс НБУ — 5,16 грн./\$.

Під час ввезення готової продукції сплачено митний збір у сумі 150 грн.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Рішення:**

**Реєстр господарських операцій**

| №<br>п/п | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума,<br>грн |
|----------|-------|--|----------------------------|--------|--------------|
|          |       |  | дебет                      | кредит |              |
| 1        | 2     | 3  | 4                          | 5      | 6            |
| 1        | 12.08 | Сплачено митний збір за митне оформ-лення ВМД на вивезення давальницької сировини.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i>  | 377                        | 311    | 220          |
| 2        | 12.08 | Нараховано митний збір за митне оформлення, при вивезенні давальниць-кої сировини. Сума витрат віднесена до складу вартості готової продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 281                        | 377    | 220          |

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

Продовження реєстру

| 1  | 2     | 3  | 4          | 5          | 6               |
|----|-------|--|------------|------------|-----------------|
| 3  | 12.08 | Передано давальницьку сировину на переробку іноземному підприємству.<br><i>ВМД, накладна</i>   | 206        | 201        | 85000           |
| 4  | 12.08 | Відображено сплачення митного збору за митне оформлення ВМД, при вивезенні сировини, в рахунок оплати послуг переробки.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i> | 377        | 311        | 220             |
| 5  | 12.08 | Віднесено суму митного збору, сплаченого під час оформлення ВМД на вивезення сировини в рахунок оплати послуг на витрати.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                  | 93         | 377        | 220             |
| 6  | 12.08 | Витрати з оплати митного збору віднесено на фінансовий результат.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 791        | 93         | 220             |
| 7  | 12.08 | Відображено дохід від вибуття сировини, переданої виконавцю як оплата послуг за переробку сировини: $(5680\$ \times 5,11) = 29025$ грн.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>    | 362        | 712        | 5680\$<br>29025 |
| 8  | 12.08 | Списано балансову вартість сировини, переданої виконавцю як оплата послуг з переробки давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                              | 943        | 201        | 22890           |
| 9  | 12.06 | Відображено у складі фінансових результатів:<br>- собівартість реалізованої сировини;<br>- дохід від реалізації сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                  | 791<br>712 | 943<br>791 | 22890<br>29025  |
| 10 | 27.08 | Підписано акт виконаних послуг з переробки давальницької сировини: $(5680\$ \times 5,11) = 29025$ грн.<br>Немонетарна стаття.<br><i>Акт</i>                              | 281        | 632        | 5680\$<br>29025 |
| 11 | 27.08 | Відображено сплачення суми ПДВ.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>  | 641        | 311        | 5805            |

## Продовження реєстру

| 1  | 2     | 3   | 4   | 5   | 6               |
|----|-------|---|-----|-----|-----------------|
| 12 | 27.08 | Нараховано суму ПДВ на вартість наданих послуг з переробки давальницької сировини.<br><i>Податкова накладна</i>                                 | 644 | 641 | 5805            |
| 13 | 27.08 | У складі податкового кредиту відображено сплачену суму ПДВ.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 641 | 644 | 5805            |
| 14 | 27.08 | Сплачено митний збір за оформлення ВМД на ввезення готової продукції.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>                               | 377 | 311 | 150             |
| 15 | 27.08 | Сума митного збору віднесена на вартість ввезеної готової продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 281 | 377 | 150             |
| 16 | 27.08 | Відображено списання на виготовлену готову продукцію, що надійшла від виконавця, вартості давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 281 | 206 | 85000           |
| 17 | 27.08 | Відображено взаємозалік розрахунків за переробку давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 632 | 362 | 5680\$<br>29025 |

**Варіант 3. Нерезидент розраховується готовою продукцією за надані послуги переробки давальницької сировини.**

Між ВАТ «Зорі» і іноземним підприємством-нерезидентом укладена угода на переробку давальницької сировини, відповідно до якої резидент — замовник, а нерезидент — виконавець.

Вартість послуг з переробки давальницької сировини, відповідно до укладеної угоди, складає 8960 доларів США.

06.07 ВАТ «Зорі» відвантажує на адресу іноземного підприємства давальницьку сировину, для виготовлення готової продукції, облікова вартість якої 75000 грн.

На дату митного оформлення ВМД на вивезення давальницької сировини курс НБУ склав 5,14 грн./\$.

За митне оформлення при вивезенні давальницької сировини сплачено митний збір у сумі 340 грн.

21.07 було підписано акт виконаних робіт і оформлена ввізна ВМД на готову продукцію, виготовлену з давальницької сировини.



## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

Курс НБУ – 5,17 грн./\$.

Під час ввезення готової продукції сплачено митний збір у сумі 270 грн.

23.07 митне оформлення вивезення готової продукції в рахунок оплати послуг переробки. Сплачено митний збір у сумі 160 грн. Курс НБУ – 515 грн./\$.

Фактична вартість готової продукції 32000 грн.

### Необхідно:

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки/

### Рішення:

#### Реєстр господарських операцій

| №<br>п/п | Дата  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція<br>рахунків |        | Сума,<br>грн    |
|----------|-------|--|----------------------------|--------|-----------------|
|          |       |  | дебет                      | кредит |                 |
| 1        | 2     | 3  | 4                          | 5      | 6               |
| 1        | 06.07 | Відображено сплачення митного збору за митне оформлення при вивезенні давальницької сировини нерезиденту.<br><i>ВМД, виписка банку, платіжне доручення</i> | 377                        | 311    | 340             |
| 2        | 06.07 | Нараховані збори за митне оформлення, при вивезенні давальницької сировини, віднесені до складу вартості готової продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 281                        | 377    | 340             |
| 3        | 06.07 | Передано давальницьку сировину на переробку іноземному підприємству.<br><i>ВМД</i>   | 206                        | 201    | 75000           |
| 4        | 21.07 | Підписано акт виконаних послуг з переробки давальницької сировини:<br>(8960\$ × 5,17) = 46323 грн.<br>Немонетарна стаття.<br><i>Акт</i>                    | 281                        | 632    | 8960\$<br>46323 |
| 5        | 21.07 | Відображено сплачення суми ПДВ.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>  | 641                        | 311    | 9265            |

| 1  | 2     | 3   | 4   | 5   | 6               |
|----|-------|---|-----|-----|-----------------|
| 6  | 21.07 | Нараховано суму ПДВ на вартість наданих послуг переробки давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії, податкова накладна</i>              | 644 | 641 | 9265            |
| 7  | 21.07 | У складі податкового кредиту відображено сплачену суму ПДВ.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 641 | 644 | 9265            |
| 8  | 21.07 | Сплачено митний збір за оформлення ВМД на везення готової продукції.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>                                | 377 | 311 | 270             |
| 9  | 21.07 | Сплачена сума митного збору, віднесена на вартість ввезеної готової продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                                    | 281 | 377 | 270             |
| 10 | 21.07 | Відображено списання на виготовлену готову продукцію, що надійшла від виконавця, вартості давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 281 | 206 | 75000           |
| 11 | 23.07 | Відображено відвантаження готової продукції в оплату послуг. ВМД, супроводжувальні документи<br>(Немонетарна стаття)                            | 362 | 702 | 8960\$<br>46323 |
| 12 | 23.07 | Відображено собівартість відвантаженої продукції.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>   | 902 | 281 | 32000           |
| 13 | 23.07 | Сплачено митний збір за оформлення ВМД на вивезення готової продукції в рахунок оплати послуг.<br><i>Виписка банку, платіжне доручення</i>      | 377 | 311 | 160             |
| 14 | 23.07 | Відображено нарахування митного збору на вивезення готової продукції в рахунок оплати послуг.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>                     | 93  | 377 | 160             |

*Продовження реєстру*

| 1  | 2     | 3   | 4                 | 5                | 6                     |
|----|-------|---|-------------------|------------------|-----------------------|
| 15 | 23.07 | Відображено віднесення на фінансовий результат:<br>- дохід від реалізації готової продукції;<br>- собівартість відвантаженої продукції;<br>- витрати на збут.<br><i>Довідка бухгалтерії</i> | 702<br>791<br>791 | 791<br>902<br>93 | 46323<br>32000<br>160 |
| 16 | 23.07 | Відображено взаємозалік розрахунків за переробку давальницької сировини.<br><i>Довідка бухгалтерії</i>  | 632               | 362              | 8960\$                |

### **15.5. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОРЯДКУ ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ**

Законом про давальницьку сировину передбачені такі санкції за порушення порядку здійснення операцій з давальницькою сировиною (табл. 15.4).

*Таблиця 15.4.*

*Санкції за порушення порядку здійснення операцій з давальницькою сировиною*

| №<br>п/п | Вид порушення  | Санкції  |
|----------|--|--|
| 1        | 2  | 3  |
| 1        | Порушення строків ввезення (вивезення) готової продукції | <u>Пеня за кожний день прострочення в розмірі 0,3% суми не одержаного виторгу (у сумі вартості не поверненої готової продукції).</u><br>Пеня стягується, виходячи із суми заборгованості (не отриманого виторгу або неповерненої готової продукції) в іноземній валюті, перерахованій в національну валюту України, за курсом, що діяв на день нарахування пені, чи в гривнях у випадку здійснення розрахунків у національній валюті України.<br>Загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати суми заборгованості. Пеня нараховується та стягується відповідними органами державної податкової служби і спрямовується до Державного бюджету України відповідно до законодавства. |

| 1 | 2   | 3  |
|---|---|--|
| 2 | Реалізація готової продукції, виробленої з давальницької сировини в країні виконавця чи в іншій країні без реєстрації в Міністерстві економіки  | <u>Штраф у розмірі 20% вартості готової продукції.</u><br>Для перерахування іноземної валюти в національну валюту України використовується офіційний курс гривні до іноземної валюти, встановлений НБУ на дату застосування штрафу.  |
| 3 | Порушення українським виконавцем порядку розрахунків, визначеного п. 3 ст. 4 Закону про давальницьку сировину (відповідно до цього пункту розрахунки між українським покупцем готової продукції і постійним представництвом нерезидента відображаються в національній валюті України через рахунки постійного представництва в установах банку) | <u>Штраф у розмірах, встановлених податковими законами України для відповідних податків, зборів (обов'язкових платежів).</u><br><br>Посадові особи притягуються до кримінальної відповідальності за навмисне відхилення від оподаткування (ст. 212 Кримінального кодексу України). |

## ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ ЗНАТЬ

### Завдання 1

12.06 від іноземної фірми-замовника на адресу ВАТ «Зорі» (виконавця) надійшла давальницька сировина.

Контрактна вартість давальницької сировини, згідно укладеної угоди, 66000 доларів США.

На дату митного оформлення давальницької сировини курс НБУ — 5,14 грн./\$.

Під час митного оформлення ввезення давальницької сировини підприємство:

- надало простий вексель на суму ввізного мита (20% від митної вартості ввезеної давальницької сировини) та ПДВ;
- сплатило митний збір у сумі 340 грн.

Контрактна вартість послуг з переробки давальницької сировини — 5600 доларів США.

Фактична виробнича собівартість послуг з переробки давальницької сировини — 18200 грн.

## **Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

20.06 було підписано акт виконаних послуг з переробки давальницької сировини і відвантажена готова продукція.

Курс НБУ — 5,13 грн./\$.

Під час митного оформлення відвантаження готової продукції сплачено митний збір у сумі 310 грн.

30.06 курс НБУ — 5,16 грн./\$.

11.07 надійшла валюта за оплату послуг з переробки давальницької сировини. Курс НБУ — 5,09 грн./\$.

### **Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

### **Завдання 2**

09.05 від іноземної фірми — замовника на адресу ВАТ «Зорі» (виробництва) надійшла давальницька сировина.

Контрактна вартість давальницької сировини, згідно укладеної угоди, 54000 доларів США.

На дату митного оформлення давальницької сировини курс НБУ — 5,24 грн./\$.

Під час митного оформлення ввезення давальницької сировини підприємство:

- надало простий вексель на суму ввізного мита (15% від митної вартості ввезеної давальницької сировини) та ПДВ;
- сплатило митний збір у сумі 170 грн.

Контрактна вартість послуг з переробки давальницької сировини — 14400 доларів США.

Фактична виробнича вартість послуг з переробки давальницької сировини склалася з таких витрат:

- допоміжні матеріали — 8500 грн;
- заробітна плата робітників — 9800 грн;
- відрахування до фондів соціального страхування — ?
- амортизація виробничого обладнання — 2300 грн.
- послуги сторонньої організації 3000 грн. (з ПДВ).

23.05 було підписано акт виконаних послуг з переробки давальницької сировини і відвантажено готову продукцію.

Курс НБУ — 5,17 грн./\$.

Під час митного оформлення відвантаження готової продукції сплачено митний збір у сумі 230 грн.

26.06 надійшла валюта за оплату послуг з переробки давальницької сировини у сумі 25% заборгованості. Курс НБУ — 5,19 грн./\$.

30.06 курс НБУ — 5,18 грн./\$.

12.07 між резидентом і нерезидентом була укладена додаткова згода щодо зміни форми розрахунків. Укладена згода передбачає, що нерезидент залишкову заборгованість сплатить готовою продукцією.

15.07 надійшла готова продукція від нерезидента.

Курс НБУ — 5,18 грн./\$.

Під час митного оформлення ВМД на ввезення готової продукції ВАТ «Зорі» сплатило:

- мито — 14%;
- митні збори — 0,5%.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

**Завдання 3**

Між ВАТ «Зорі» та іноземним підприємством-нерезидентом укладена угода на переробку давальницької сировини, відповідно до якої резидент — замовник, а нерезидент — виконавець.

Вартість послуг з переробки давальницької сировини, відповідно до укладеної угоди, складає 12000 доларів США.

23.05 ВАТ «Зорі» відвантажує на адресу іноземного підприємства давальницьку сировину, для виготовлення готової продукції, загальна вартість якої 94000 доларів США. Курс НБУ — 5,12 грн./\$.

За митне оформлення при вивезенні давальницької сировини сплачено митний збір у сумі 1500 грн.

29.06 було підписано акт виконаних робіт і оформлена ввізна ВМД на готову продукцію, виготовлену з давальницької сировини.

Курс НБУ — 5,17 грн./\$.

Під час оформлення ВМД на ввезення від виконавця готової продукції сплачено митний збір у сумі 1450 грн.

В рахунок оплати послуг з переробки давальницької сировини ВАТ «Зорі» відвантажило:

- сировину на суму 5000\$. Фактична вартість якої склала 1800 грн.;
- готову продукцію на суму — 7000\$. Фактична вартість якої склала 28000 грн.

На дату митного оформлення ВМД при вивезенні сировини і готової продукції, курс НБУ — 5,20 грн./\$.

За митне оформлення при вивезенні сировини і готової продукції було сплачено митний збір у сумі 1020 грн.

**Необхідно:**

- скласти журнал реєстрації господарських операцій;
- вказати первинні документи;
- здійснити необхідні розрахунки.

## ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

**1. Давальницька сировина – це:**

- а) сировина, яка ввезена на митну територію України іноземним замовником, а також вивезена за кордон українським замовником для переробки в готову продукцію з дальшим поверненням її в цілому або частково;
- б) готова продукція, визначена як кінцевий результат переробки в контракті між замовником та виконавцем;
- в) сировина, придбана для подальшої реалізації;
- г) правильні відповіді б) і в).

**2. До давальницької сировини належать:**

- а) сировина, матеріали, напівфабрикати;
- б) земля, дорогоцінні метали;
- в) комплектуючі вироби, енергоносії;
- г) правильні відповіді а) і в).

**3. До операцій з давальницькою сировиною належать такі операції:**

- а) ввезення давальницької сировини з метою її подальшої реалізації;
- б) ввезення давальницької сировини іноземного замовника на митну територію України з метою виготовлення готової продукції;
- в) вивезення давальницької сировини з метою її реалізації.

**4. До операцій з давальницькою сировиною належать такі операції:**

- а) придбання за іноземну валюту іноземним замовником давальницької сировини на території України з метою виготовлення готової продукції;
- б) ввезення давальницької сировини іноземного замовника на митну територію України з метою виготовлення готової продукції;
- в) вивезення давальницької сировини з метою її реалізації;
- г) правильні відповіді а) і б).

**5. До операцій з давальницькою сировиною належать такі операції:**

- а) придбання за іноземну валюту іноземним замовником давальницької сировини на території України з метою виготовлення готової продукції;
- б) ввезення давальницької сировини іноземного замовника на митну територію України з метою виготовлення готової продукції;

- г) вивезення українським замовником давальницької сировини за межі митної території України з метою її переробки і виготовлення нерезидентом готової продукції;
- г) всі відповіді правильні.

**6. Право власності на імпортовану давальницьку сировину для виготовлення готової продукції належить:**

- а) виробнику готової продукції;
- б) іноземному замовнику;
- в) тому й другому в момент переробки.

**7. Сировина замовника на конкретному етапі її переробки має складати від загальної вартості виготовленої продукції:**

- а) не менше 20%;                      б) більше 20%;                      в) менше 80%.

**8. Якщо питома вага сировини, що надається для виготовлення готової продукції, складає менше 20%, то така операція належить:**

- а) до операції купівлі-продажу;
- б) до товарообмінної операції;
- в) до операції з давальницькою сировиною.

**9. Строк здійснення операції з переробки давальницької сировини з моменту оформлення ВМД на давальницьку сировину має бути:**

- а) не більше 180 календарних днів;
- б) не більше 90 календарних днів;
- в) не більше 60 календарних днів.

**10. Ввезена для переробки давальницька сировина у бухгалтерському обліку виконавця відображається на рахунку:**

- а) 022;                                      в) 201;
- б) 05;                                        г) 023.

**11. Вивезена давальницька сировина для її переробки у бухгалтерському обліку замовника відображається на рахунку:**

- а) 022;                                      в) 201;
- б) 05;                                        г) 206.

**12. Контроль за виконанням операції з переробки давальницької сировини, яка була закуплена на митній території України покладається на:**

- а) ДПА виконавця;
- б) митницю експортера;
- в) митницю імпортера.



**13. Згідно законодавства України дозволяється здійснювати підприємству такі господарські операції:**

- а) ввезення на митну територію України давальницької сировини груп 1-24 ТН ЗЕД для переробки;
- б) вивезення за межі митної території України підакцизної давальницької сировини;
- в) вивезення за межі митної території України лому чорних металів як давальницьку сировину.

**14. Виготовлена готова продукція з експортної давальницької сировини, залежно від умов зовнішньоекономічного контракту, може бути:**

- а) ввезена на митну територію України в повному обсязі;
- б) вивезена за кордон у повному обсязі;
- в) реалізована в межах митної території України.

**15. Виготовлена готова продукція з експортної давальницької сировини, залежно від умов зовнішньоекономічного контракту, може бути:**

- а) ввезена на митну територію України в повному обсязі;
- б) ввезена на митну територію України, крім тієї частини, яка була призначена для здійснення розрахунків за переробку з нерезидентом;
- в) реалізована в межах митної території України;
- г) правильні відповіді а) і б).

**16. Виготовлена готова продукція з експортної давальницької сировини, залежно від умов зовнішньоекономічного контракту, може бути:**

- а) ввезена на митну територію України в повному обсязі;
- б) ввезена на митну територію України, крім тої частини, яка була призначена для здійснення розрахунків за переробку з нерезидентом;
- в) реалізована за межами митної території України;
- г) всі відповіді правильні.

**17. Виготовлена готова продукція з імпоротної давальницької сировини, залежно від умов зовнішньоекономічного контракту, може бути:**

- а) ввезена на митну територію України в повному обсязі;
- б) вивезена за межі митної території України в повному обсязі;
- в) реалізована в межах митної території України;
- г) правильні відповіді б) і в).

**18. Виготовлена готова продукція з імпоротної давальницької сировини, залежно від умов зовнішньоекономічного контракту, може бути:**

- а) ввезена на митну територію України в повному обсязі;

- б) ввезена на митну територію України, крім тієї частини, яка була використана для проведення взаємозаліку між виконавцем і замовником;
- в) реалізована в межах митної території України.

**19. Під час вивезення готової продукції за межі митної території України погашається простий вексель і підприємство:**

- а) сплачує мито;
- б) сплачує митний збір;
- в) нічого не сплачує, бо всі платежі входять до суми погашеного векселя.

**20. Для продажу готової продукції на митній території України, виготовленої з використанням давальницької сировини замовника, необхідно:**

- а) оформити ВМД без її фактичного ввезення;
- б) оформити ВМД на імпорт після фактичного її вивезення;
- в) оформити акт прийому-передачі.

**21. Під час вивезення для переробки давальницької сировини за межі митної території України, український замовник має сплатити:**

- а) мито;
- б) митні збори;
- в) ПДВ за ставкою 20%.

**22. Під час ввезення на митну територію України готової продукції, виготовленої з давальницької сировини українського замовника, він звільняється від обкладання:**

- а) митом;
- б) митним збором;
- в) акцизним збором.

**23. Витрати з оплати послуг сторонніх організацій з переробки сировини у замовника відображаються по дебету рахунку:**

- а) 23;
- б) 281;
- в) 26.

**24. Готова продукція, виготовлена з давальницької сировини, відображається на рахунку:**

- а) 26;
- б) 023;
- в) 281.

## **ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ**

1. Розкрити загальні поняття давальницької сировини.
2. Загальна характеристика митного режиму переробки давальницької сировини на митній території України.

3. Карта митного режиму переробки за межами митної території України.

4. Порядок обчислення вартості давальницької сировини в готовій продукції.

5. Порядок відображення операцій з переробки давальницької сировини в синтетичному і аналітичному обліку.

6. Документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною при ввезенні її на митну територію України іноземним замовником.

7. Документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною при закупівлі на митній території України давальницької сировини іноземним замовником за іноземну валюту.

8. Документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною при вивезенні давальницької сировини за межі митної території України з метою виготовлення готової продукції.

9. Порядок оподаткування операцій з давальницькою сировиною.

10. Відображення в обліку операцій з давальницькою сировиною у випадку оплати за послуги коштами.

11. Відображення в обліку операцій з давальницькою сировиною при оплаті за переробку сировиною.

12. Відображення в обліку операцій з давальницькою сировиною при оплаті за переробку готовою продукцією.

13. Реалізація на митній території України готової продукції, виробленої з давальницької сировини, завезеної іноземним замовником.

14. Порядок вивезення давальницької сировини українського замовника за межі митної території України і ввезення в Україну готової продукції.

15. Загальна характеристика митного режиму переробки давальницької сировини за межами митної території України.

16. Відображення в обліку переробки давальницької сировини нерезидентом. Оплата за послуги переробки здійснюється сировиною.

17. Карта митного режиму переробки за межами митної території України.

18. Оплата за переробку давальницької сировини нерезидентом здійснюється готовою продукцією.

19. Послуги виконавця-резидента оплачуються грошовими коштами.

20. Відповідальність за порушення порядку здійснення операцій з давальницькою сировиною.

## РОЗДІЛ 16 ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### 16.1. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

Згідно з П(С)БО і законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», суб'єкти підприємницької діяльності складають фінансову звітність за формами, установленними законодавством:

Форма № 1 «Баланс»;

Форма № 2 «Звіт про фінансові результати»;

Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів»;

Форма № 4 «Звіт про власний капітал»;

Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (Додатки).

Всі господарські операції, які здійснюють суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають відображатися в бухгалтерському обліку в єдиній грошовій одиниці — в національній валюті України, тобто відображення в бухгалтерському обліку валютних операцій у валюті їх здійснення і паралельно у валюті звітності за курсом НБУ на дату здійснення операції.

Господарські операції, які пов'язані з рухом товарів оцінюються в грошовій одиниці України в сумі, що обчислена за офіційним курсом НБУ:

- на дату здійснення господарської операції в іноземній валюті, з якою пов'язане зарахування цих активів на баланс підприємства;
- на кінець звітного періоду;
- на дату погашення заборгованості в плині звітного періоду.

Таким чином, всі монетарні статті відображаються за офіційним валютним курсом НБУ на дату складання фінансової звітності.

**Баланс за формою № 1** складається згідно з П(С)БО 2 в якому сформульовані вимоги до відображення активів, зобов'язань, власного капіталу.

**Активи** — це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

**Зобов'язання** — це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди.

**Власний капітал** — це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Для заповнення статей балансу використовуються дані залишків до балансових рахунків.

Приклад заповнення балансу Форма № 1 наведено у Додатку 1.

**Звіт про фінансові результати.**

Змістом Звіту про фінансові результати пояснюється побудова класів рахунків доходів і витрат плану рахунків.

У Звіті про фінансові результати відображають:

- доходи, оцінка яких може бути достовірно визначена в результаті надходження активу або погашення зобов'язання, що приводить до збільшення власного капіталу підприємства (крім застосування капіталу за рахунок внесків учасників);
- витрати, оцінка яких може бути достовірно визначена в результаті надходження активу або збільшення зобов'язання, що призводить до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками).

У Звіті про фінансові результати:

У рядку 060 «Інший операційний дохід» відображають:

- доходи від продажу іноземної валюти;
- доходи від курсових різниць, що виникли при перерахунку залишків валюти, дебіторської і кредиторської заборгованості, виражених в іноземній валюті.

У рядку 090 – інші витрати операційної діяльності відображають собівартість реалізованої іноземної валюти, а також від'ємна курсова різниця, яка виникла в ході операційної діяльності.

У рядку 130 відображають дохід від неопераційної курсової різниці (доход від інвалютної різниці за тими активами й зобов'язаннями, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю).

У рядку 160 відображаються втрати від неопераційних курсових різниць. Це витрати з валютної різниці, що виникла за активами і зобов'язаннями, які стосуються фінансової та інвестиційної діяльності.

Приклад заповнення Звіту про фінансові результати, Форма № 2, наведений у Додатку 2.

**Звіт про рух грошових коштів** дозволяє разом із Балансом та Звітом про фінансові результати найбільш повно розкрити фінансовий стан підприємства, оцінити його ліквідність і платоспроможність.

Мета складання Звіту про рух грошових коштів полягає в наданні користувачам фінансової звітності повної, правдивої та детальної інформації про історичні зміни грошових коштів підприємства та їх еквівалентів за звітний період. Даний звіт складається для оцінки спроможності підприємства створювати грошові кошти та їх еквіваленти в процесах руху грошових потоків, а також для забезпечення прийняття правильних рішень керівництвом підприємства та власниками.

У рядку 040 збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць відображають збитки (прибуток) від курсових різниць у результаті перерахунку статті Балансу «Грошові кошти та їх еквіваленти в іноземній валюті», а саме:

- у графі «Надходження» — відображають річний оборот за Дт 945 «Втрати від операційної курсової різниці» Кт рахунка грошових коштів в іноземній валюті (субрахунки 302, 312, 334, 333, 351);
- у графі «Видаток» — відображають річний оборот за Дт рахунка грошових коштів у іноземній валюті (субрахунки 302, 312, 314, 334, 351) Кт 714 «Дохід від операційної курсової різниці».

У рядку 420 «Вплив валютних курсів на залишок коштів» показується сума збільшення або зменшення залишку грошових коштів у іноземній валюті в результаті коливань валютного курсу протягом звітного періоду.

Приклад заповнення Звіту про рух грошових коштів, Форма № 3, наведений у Додатку 3.

**Звіт про власний капітал** складається не тільки для того щоб показати розмір власного капіталу на початок і кінець звітного періоду (календарного року), але й причини, через які власний капітал збільшується чи зменшується.

В цьому звіті відображаються всі зміни, які відбулися з власним капіталом за звітний період, в розрізі елементів (статей) власного капіталу.

Приклад заповнення Звіту про власний капітал, Форма № 4, наведений у Додатку 4.

**Примітки до річної фінансової звітності** — сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

У примітках до річної фінансової звітності наводиться інформація:

- про суму курсових різниць, що включена до доходів і витрат протягом звітного періоду;
- про суму 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.

У розділі V «Доходи і витрати» рядок 450 «Операційна курсова різниця» відображається річний оборот за Дт 714 «Дохід від операційної курсової різниці» у кореспонденції з Кт 791, і річний оборот за Дт 791 у кореспонденції з Кт 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

У рядку 600 «Не операційна курсова різниця» річний оборот за Дт 744 «Дохід від не операційної курсової різниці» у кореспонденції з Кт 793,

і річний оборот за Дт 793 у кореспонденції з Кт 974 «Втрати від не операційної курсової різниці».

У розділі VI «Грошові кошти» на кінець звітного періоду відображається інформація за рахунками:

312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» (рядок 650);

314 «Інші рахунки банку в іноземній валюті» (рядок 660);

334 «Кошти в дорозі в іноземній валюті» (рядок 670), Ф № 5, наведено у Додатку 5.

## **16.2. СТАТИСТИЧНА ЗВІТНІСТЬ**

Державний комітет статистик України наказом від 11.08.2004 р. № 471 затвердив нові форми державного статистичного спостереження:

**№ 5-зез** «Звіт про експорт (імпорт) товарів, які не проходять митне декларування»

**№ 14-зез** «Звіт про придбання (продаж) товарів для забезпечення життєдіяльності транспортних засобів, потреб пасажирів та членів екіпажу».

Згідно Інструкції, звіт за формою № 5-зез складається всіма резидентами України, які самостійно здійснюють експортно-імпорتنі операції з товарами, що не проходять митне декларування.

Звіт № 14-зез складають транспортні компанії, агентства і всі підприємства, організації і заклади, які здійснюють продаж та придбання в морських, річкових портах, аеропортах, на залізничних, автобусних станціях товарів, необхідних для технічного забезпечення і експлуатації транспортних засобів (суден, літаків, поїздів, вантажних і легкових автомобілів тощо), а також товарів, необхідних для забезпечення потреб пасажирів і членів екіпажу.

## **16.3. ДЕКЛАРАЦІЯ ПРО ВАЛЮТНІ ЦІННОСТІ**

Згідно ст. 9 Декрету № 15-93, валютні цінності та інше майно резидентів, яке розташовано за межами території України, підлягає обов'язковому декларуванню в Національному банку України (Додаток).

Наказом 319/94 встановлено обов'язкове щоквартальне декларування суб'єктами підприємницької діяльності, незалежно від форм власності, наявності у них валютних цінностей, які розміщені за межами України.

Декларування валютних цінностей здійснюється щоквартально строком не пізніше 25-го числа місяця після закінчення кварталу, а для річної — не пізніше 20 лютого після звітного періоду.

Декларація про валютні цінності, доходи та майно складається в трьох примірниках та реєструється в уповноваженому банку. При цьому третій примірник Декларації залишається в уповноваженому банку. Декларація про валютні цінності, доходи та майно у двох примірниках подається до Державної податкової адміністрації за місцем розташування СПД.

Державна податкова адміністрація один примірник приймає для свого обліку та контролю, а на другому ставиться штамп і підпис начальника валютної інспекції відповідної податкової адміністрації.

Декларація із штампом податкової інспекції та підписом начальника валютної інспекції подається СПД до відповідного регіонального відділення НБУ.

За результатами наданої Декларації декларанту видається завірена і скріплена печаткою територіального управління НБУ і державної податкової інспекції довідка про проведення декларування, яке є підставою для прийняття в митних органах експортно-імпорتنих вантажів, проведення СПД розрахунків по зовнішньоекономічних договорах через уповноважені банки України, а також здійснення інших видів зовнішньоекономічної діяльності.

У Декларації:

- у п. 13 розд. II — відображаються суми переданих за кордон засобів і виставлені векселя по імпорتنих контрактах, з яких на дату звіту перевищені установлені законодавством строки виконання цих контрактів;
- у п. 5 розд. III — інформація відносно товарів (робіт, послуг), які експортовані резидентом за межі митної території України з оплатою в іноземній валюті і за які на дату складання звіту не надійшли в установлені законодавством строки валютні засоби на валютний рахунок резидента в уповноважений банк;
- у п. «б» розд. III — інформація щодо товарів (робіт, послуг), які експортовані резидентом за межі митної території України відповідно бартерним угодам і за які на дату звіту не надійшла в установлені законодавством строки імпортна частина бартерної угоди.

***Залишки грошових коштів на кореспондентських рахунках, які відкриті уповноваженими банками в банках-нерезидентах, декларуванню не підлягають.***

Суми кредитів, надані нерезидентам уповноваженими банками, а також суми короткострокових депозитів, розташованих останніми в банках нерезидентів, є власністю уповноважених банків і їх сума не змінюється про-



тягом визначеного часу, то указані засоби підлягають обов'язковому відображенню в Декларації.

Під час виконання зовнішньоекономічних договорів комісії або консигнації, якщо стороною договору комітентом або консигнантом є резидент України, декларування валютних цінностей і майна, які перебувають за межами території України з порушенням строків розрахунків, установлених Законом, здійснюється власником цих валютних цінностей і майна, тобто консигнантом або комітентом.

Якщо СПД планують займатися зовнішньоекономічною діяльністю і незалежно від строків надання бухгалтерської звітності і незалежно від того, що у них немає валютних цінностей і майна за межами України, державна податкова адміністрація здійснює «реєстрацію довідок, які надаються СПД, про відсутність у них валютних цінностей і майна за межами території України» (ф. № 11/3-247, затверджена листом НБУ, ДПА України і ДМС України від 09.01.98 р. № 13-226/53-188, від 09.01.98 р. № 206/10/22-0117, від 12.01.98 р. № 11/3-247).

Довідка заповнюється у двох примірниках, при цьому другий примірник залишається у державній податковій інспекції для обліку і контролю. Після цього ця довідка є підставою для приймання до митного оформлення експортно-імпортних вантажів, проведення банківських операцій з валютними цінностями уповноваженими банками України, а також для здійснення інших видів зовнішньоекономічної діяльності.

Реєстрація податковим органом наданої СПД довідки про відсутність за межами України валютних цінностей і майна здійснюється протягом до 30 календарних днів, а якщо не має підстави для перевірки, отримання додаткового матеріалу, або прийняття інших заходів, то до 15 календарних днів.

За порушення строків декларування застосовуються штрафи у розмірі одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян за кожний день порушення, а за надання неправильної інформації та даних, які дозволяють приховувати валютні цінності і майно, які розташовані за межами України — накладається штраф у розмірі 20 неоподаткованих податком мінімумів доходів громадян.

## ДОДАТОК № 1

Додаток  
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2

Підприємство ВАТ «ИНМЗ» » за ЄДРПОУ  
Територія Україна за КОАТУУ  
Форма власності Колективна за КФВ  
Орган державного управління \_\_\_\_\_ за СПОДУ  
Галузь Промисловість за ЗКГНГ  
Вид економічної діяльності Виробництво станків за КВЕД  
Одиниця виміру: тис. грн. Контрольна сума

| Коди        |  |    |
|-------------|--|----|
|             |  | 01 |
| 001910000   |  |    |
| 14111100000 |  |    |
| 20          |  |    |
| 06024       |  |    |
| 12190       |  |    |
| 27350       |  |    |

Адреса \_\_\_\_\_

## БАЛАНС

на 01 січня 2005 р.

Форма №1 код за ДКУД

1801001

| Актив  | Код рядка  | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|--|------------|-----------------------------|----------------------------|
| 1  | 2          | 3                           | 4                          |
| <b>I. Необоротні активи</b>                                      |            |                             |                            |
| <b>Нематеріальні активи:</b>                                     |            |                             |                            |
| Залишкова вартість   | 010        | 89,5                        | 468,5                      |
| Первісна вартість  | 011        | 130,4                       | 533,0                      |
| Знос   | 012        | 40,9                        | 64,5                       |
| Незавершене будівництво  | 020        | 2520,6                      | 2258,9                     |
| Основні засоби:  |            |                             |                            |
| Залишкова вартість   | 030        | 55233,2                     | 5711,0                     |
| Первісна вартість  | 031        | 166621,4                    | 165448,5                   |
| Знос   | 032        | 111088,2                    | 113737,5                   |
| Довгострокові фінансові інвестиції:                              |            |                             |                            |
| які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 040        | 4,2                         | 4,2                        |
| інші фінансові інвестиції  | 045        |                             |                            |
| Довгострокова дебіторська заборгованість                         | 050        | 12,3                        | 7,1                        |
| Відстрочені податкові активи                                     | 060        | 95,5                        | 58,7                       |
| Інші необоротні активи   | 070        |                             |                            |
| <b>Усього за розділом I</b>                                      | <b>080</b> | <b>57955,3</b>              | <b>54508,4</b>             |
| <b>II. Оборотні активи</b>                                       |            |                             |                            |
| <b>Запаси:</b>   |            |                             |                            |
| виробничі запаси   | 100        | 16337,2                     | 19107,9                    |

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

| 1   | 2          | 3               | 4              |
|---|------------|-----------------|----------------|
| тварини на вирощуванні та відгодівлі                          | 110        |                 |                |
| незавершене виробництво                                       | 120        | 1246,7          | 1045,8         |
| готова продукція  | 130        | 9736,4          | 7989,1         |
| Товари  | 140        | 177,6           | 174,6          |
| Векселі одержані  | 150        | 79,8            | 379,8          |
| <b>Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:</b> |            |                 |                |
| чиста реалізаційна вартість                                   | 160        | 7074,3          | 2839,0         |
| первісна вартість   | 161        | 7074,3          | 2839,0         |
| резерв сумнівних боргів                                       | 162        |                 |                |
| <b>Дебіторська заборгованість за розрахунками:</b>            |            |                 |                |
| з бюджетом  | 170        | 2984,1          | 3191,5         |
| за виданими авансами  | 180        | 4186,0          | 2932,6         |
| з нарахованих доходів   | 190        |                 |                |
| із внутрішніх розрахунків                                     | 200        | 7,0             | 7,0            |
| Інша поточна дебіторська заборгованість                       | 210        | 950,3           | 881,4          |
| Поточні фінансові інвестиції                                  | 220        |                 |                |
| <b>Грошові кошти та їх еквіваленти:</b>                       |            |                 |                |
| в національній валюті   | 230        | 3,5             | 1089,9         |
| в іноземній валюті  | 240        |                 | 74,0           |
| Інші оборотні активи  | 250        | 1035,7          | 2228,9         |
| <b>Усього за розділом II</b>                                  | <b>260</b> | <b>43818,6</b>  | <b>41941,5</b> |
| <b>III. Витрати майбутніх періодів</b>                        | <b>270</b> | <b>21,2</b>     | <b>19,4</b>    |
| <b>Баланс</b>   | <b>280</b> | <b>101795,1</b> | <b>96469,3</b> |

| Пасив   | Код рядка  | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|---|------------|-----------------------------|----------------------------|
| 1   | 2          | 3                           | 4                          |
| <b>I. Власний капітал</b>                           |            |                             |                            |
| Статутний капітал                                   | 300        | 3322,7                      | 3322,7                     |
| Пайовий капітал                                     | 310        |                             |                            |
| Додатковий вкладений капітал                        | 320        |                             |                            |
| Інший додатковий капітал                            | 330        | 72551,7                     | 71305,5                    |
| Резервний капітал                                   | 340        | 420,3                       | 830,6                      |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)         | 350        | 1711,4                      | 6492,8                     |
| Неоплачений капітал                                 | 360        | ( )                         | ( )                        |
| Вилучений капітал                                   | 370        | ( )                         | ( )                        |
| <b>Усього за розділом I</b>                         | <b>380</b> | <b>78006,1</b>              | <b>81951,6</b>             |
| <b>II. Забезпечення наступних витрат і платежів</b> |            |                             |                            |
| Забезпечення виплат персоналу.                      | 400        |                             |                            |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

| 1  | 2   | 3        | 4       |
|--|-----|----------|---------|
| Інші забезпечення  | 410 |          |         |
| Цільове фінансування                                     | 420 |          |         |
| <b>Усього за розділом II</b>                             | 430 |          |         |
| <b>III. Довгострокові зобов'язання</b>                   |     |          |         |
| Довгострокові кредити банків                             | 440 |          |         |
| Довгострокові фінансові зобов'язання                     | 450 |          |         |
| Відстрочені податкові зобов'язання                       | 460 |          |         |
| Інші довгострокові зобов'язання                          | 470 | 3613,0   | 3600,0  |
| <b>Усього за розділом III</b>                            | 480 | 3613,0   | 3600,0  |
| <b>IV. Поточні зобов'язання</b>                          |     |          |         |
| Короткострокові кредити банків                           | 500 | 4004,3   | 4973,3  |
| Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями | 510 |          |         |
| Векселі видані   | 520 | 2005,3   | 1178,6  |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи послуги    | 530 | 10017,2  | 1657,9  |
| Поточні зобов'язання за розрахунками:                    |     |          |         |
| з одержаних авансів                                      | 540 | 2952,9   | 1010,8  |
| з бюджетом   | 550 | 299,3    | 19,0    |
| з позабюджетних платежів                                 | 560 | 9,6      | 308,0   |
| зі страхування   | 570 | 227,7    | 701,0   |
| з оплати праці   | 580 | 591,3    | 68,2    |
| з учасниками   | 590 | 68,2     |         |
| із внутрішніх розрахунків                                | 600 |          |         |
| Інші поточні зобов'язання                                | 610 | 0,2      | 0,1     |
| <b>Усього за розділом IV</b>                             | 620 | 20176,0  | 10917,7 |
| <b>V. Доходи майбутніх періодів</b>                      | 630 |          |         |
| <b>Баланс</b>  | 640 | 101795,1 | 96469,3 |

Керівник

Головний бухгалтер

**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

**ДОДАТОК № 2**

Додаток  
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3

|  |                           |           |             |
|--|---------------------------|-----------|-------------|
| Підприємство _____ ВАТ «ИНМЗ» _____ за ЄДРПОУ                | Дата (рік, місяць, число) |           | 01          |
| Територія _____ України _____ за КОАТУУ                      |                           | 001910000 | 14111100000 |
| Орган державного управління _____ за СПОДУ                   |                           | 20        | 06024       |
| Галузь _____ Промисловість _____ за ЗКГНГ                    |                           | 12190     | 27350       |
| Вид економічної діяльності _____ Виробництво станків за КВЕД |                           |           |             |
| Одиниця виміру: тис. грн.                                    | Контрольна сума:          |           |             |

**З В І Т**

про фінансові результати

за рік \_\_\_\_\_ 2005 р.

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

| <b>I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ</b>  |           |                     |                      |
|---|-----------|---------------------|----------------------|
| Найменування показника  | Код рядка | За звітний період   | За попередній період |
| 1   | 2         | 3                   | 4                    |
| Дохід (Виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)        | 010       | 128709,01<br>0512,4 | 118859,1             |
| Податок на додану вартість  | 015       | 10512,4             | 14264,1              |
| Акцизний збір   | 020       |                     |                      |
|   | 025       |                     |                      |
| Інші вирахування з доходу   | 030       |                     |                      |
| Чистий дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 035       | 118196,8            | 104595,0             |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)            | 040       | 98088,2             | 110645,6             |
| <b>Валовий:</b>   |           |                     |                      |
| прибуток  | 050       | 20108,6             |                      |
| збиток  | 055       |                     | 6050,6               |
| Інші операційні доходи  | 060       | 13778,1             | 28102,2              |
| Адміністративні витрати   | 070       | 7361,5              | 7011,4               |
| Витрати на збут   | 080       | 4730,7              | 2786,4               |
| Інші операційні витрати   | 090       | 13949,6             | 8772,5               |
| <b>Фінансові результати від операційної діяльності:</b>                 |           |                     |                      |
| прибуток  | 100       | 7844,9              | 3481,3               |
| збиток  | 105       |                     |                      |
| Дохід від участі в капіталі   | 110       |                     |                      |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

| 1  | 2   | 3        | 4        |
|--|-----|----------|----------|
| Інші фінансові доходи  | 120 | 2294,1   | 7,5      |
| Інші доходи  | 130 | 387,9    | 553,0    |
| Фінансові витрати  | 140 | 3248,9   | 473,4    |
| Витрати від участі в капіталі  | 150 |          |          |
| Інші витрати   | 160 | 438,8    | 1796,6   |
| <b>Фінансові результати від звичайної діяльності: оподаткування:</b> |     |          |          |
| прибуток   | 170 | 6839,2   | 1771,8   |
| збиток   | 175 |          |          |
| Податок на прибуток від звичайної діяльності                         | 180 | 2893,5   | 1730,9   |
| <b>Фінансові результати від звичайної діяльності:</b>                |     |          |          |
| прибуток   | 190 | 3945,7   | 40,9     |
| збиток   | 195 |          |          |
| <b>Надзвичайні:</b>  |     |          |          |
| доходи   | 200 |          |          |
| витрати  | 205 |          |          |
| Податки з надзвичайного прибутку                                     | 210 |          |          |
| <b>Чистий:</b>   |     |          |          |
| прибуток   | 220 | 3945,7   | 40,9     |
| збиток   | 225 |          |          |
| <b>II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ</b>                               |     |          |          |
| 1  | 2   | 3        | 4        |
| Матеріальні затрати  | 230 | 86971,1  | 37510,2  |
| Витрати на оплату праці  | 240 | 12561,6  | 12122,6  |
| Відрахування на соціальні заходи                                     | 250 | 4201,3   | 3969,6   |
| Амортизація  | 260 | 4885,6   | 4630,3   |
| Інші операційні витрати  | 270 | 5635,0   | 4102,3   |
| Разом  | 280 | 114254,6 | 122335,0 |
| <b>III. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ</b>                |     |          |          |
| 1  | 2   | 3        | 4        |
| Середньорічна кількість простих акцій                                | 300 | 66453,98 | 66453,98 |
| Скоригована середньорічна кількість простих акцій                    | 310 | 66453,9  | 66453,9  |
| Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію                    | 320 | 0,059    | 0,0006   |
| Скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію       | 330 | 0,0590   | 0,0006   |
| Дивіденди на одну просту акцію                                       | 340 |          |          |

Керівник \_\_\_\_\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### ДОДАТОК № 3

#### Додаток до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 4

Дата (рік, місяць, число) \_\_\_\_\_  
 Підприємство \_\_\_\_\_ ВАТ «ИНМЗ» \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 Територія \_\_\_\_\_ Україна \_\_\_\_\_ за КОАТУУ \_\_\_\_\_  
 Орган державного управління \_\_\_\_\_ за СПОДУ \_\_\_\_\_  
 Галузь \_\_\_\_\_ Промисловість \_\_\_\_\_ за ЗКГНГ \_\_\_\_\_  
 Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ Виробництво станків \_\_\_\_\_ за КВЕД \_\_\_\_\_  
 Одиниця виміру: тис. грн. \_\_\_\_\_ Контрольна сума: \_\_\_\_\_

| КОДИ        |  |    |
|-------------|--|----|
|             |  | 01 |
| 001910000   |  |    |
| 14111100000 |  |    |
| 20          |  |    |
| 06024       |  |    |
| 12190       |  |    |
| 27350       |  |    |

### Звіт про рух грошових коштів

за рік 2005 р.

Форма № 3 Код за ДКУД 1801004

| Стаття   | Код | За звітний період |         | За попередній період |         |
|--|-----|-------------------|---------|----------------------|---------|
|  |     | надходження       | видаток | надходження          | видаток |
| 1  | 2   | 3                 | 4       | 5                    | 6       |
| <b>1. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>                         |     |                   |         |                      |         |
| Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування                      | 010 | 6839,2            |         | 1771,8               |         |
| Коригування на:  |     |                   |         |                      |         |
| Амортизацію необоротних активів  | 020 | 4885,6            |         | 4630,3               | X       |
| Збільшення (зменшення) забезпечень   | 030 |                   | X       |                      | 9,5     |
| Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць                            | 040 | -                 | -       | -                    | -       |
| Збиток (прибуток) від неопераційної діяльності                                   | 050 | 438,8             | 2682,0  | 1796,6               | 560,5   |
| Витрати на сплату відсотків  | 060 | 3248,9            | X       | 473,4                | X       |
| Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах | 070 | 12730,5           |         | 8102,1               |         |
| <b>Зменшення (збільшення):</b>   |     |                   |         |                      |         |
| оборотних активів  | 080 | 4230,7            |         | 6603,9               |         |
| витрат майбутніх періодів  | 090 | 1,8               |         | 274,2                |         |
| <b>Збільшення (зменшення):</b>   |     |                   |         |                      |         |
| поточних зобов'язань   | 100 |                   | 12274,4 |                      | 5199,5  |
| доходів майбутніх періодів   | 110 |                   |         |                      | 0,3     |
| Грошові кошти від операційної діяльності   | 120 | 4688,6            |         | 9780,4               |         |
| <b>Сплачені:</b>   |     |                   |         |                      |         |
| відсотки   | 130 | X                 |         | X                    |         |
| податки на прибуток  | 140 | X                 |         | X                    |         |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

| 1   | 2   | 3      | 4      | 5      | 6       |
|---|-----|--------|--------|--------|---------|
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій                     | 150 | 844,1  |        | 8680,0 |         |
| Рух коштів від надзвичайних подій                           | 160 |        |        |        |         |
| Чистий рух коштів від операційної діяльності                | 170 | 844,1  |        | 8680,0 |         |
| <b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b> |     |        |        |        |         |
| <b>Реалізація:</b>  |     |        |        |        |         |
| фінансових інвестицій                                       | 180 |        | X      |        | X       |
| необоротних активів   | 190 | 352,3  | X      | 10,4   | X       |
| майнових комплексів   | 200 |        |        | 150,0  |         |
| <b>Отримані:</b>  |     |        |        |        |         |
| відсотки  | 210 | 154,4  | X      | 7,3    | X       |
| дивіденди   | 220 |        | X      |        | X       |
| Інші надходження  | 230 |        | X      |        | X       |
| <b>Придбання:</b>   |     |        |        |        |         |
| фінансових інвестицій                                       | 240 | X      |        | X      | 7819,3  |
| необоротних активів   | 250 | X      | 1146,4 | X      | 3553,8  |
| майнових комплексів   | 260 | X      |        | X      |         |
| Інші платежі  | 270 | X      |        | X      |         |
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій                     | 280 |        | 639,7  |        | 11205,4 |
| Рух коштів від надзвичайних подій                           | 290 |        |        |        |         |
| Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності              | 300 |        | 639,7  |        | 11205,4 |
| <b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>   |     |        |        |        |         |
| Надходження власного капіталу                               | 310 |        | X      |        | X       |
| Отримані позики   | 320 | 956,0  | X      | 1744,8 | X       |
| Інші надходження  | 330 |        | X      |        | X       |
| Погашення позик   | 340 | X      |        | X      |         |
| Сплачені дивіденди  | 350 | X      |        | X      |         |
| Інші платежі  | 360 | X      |        | X      |         |
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій                     | 370 | 956,0  |        | 1744,8 |         |
| Рух коштів від надзвичайних подій                           | 380 |        |        |        |         |
| Чистий рух коштів від фінансової діяльності                 | 390 | 956,0  |        | 1744,8 |         |
| Чистий рух коштів за звітний період                         | 400 | 1160,4 |        |        | 780,6   |
| Залишок коштів на початок року,                             | 410 | 3,5    | X      | 784,1  | X       |
| Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів               | 420 | -      | -      | -      | -       |
| Залишок коштів на кінець року                               | 430 | 1163,9 | X      | 3,5    | X       |

Керівник \_\_\_\_\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_



**Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України**

**ДОДАТОК № 4**

Додаток до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 5

Дата (рік, місяць, число) \_\_\_\_\_  
 Підприємство \_\_\_\_\_ ВАТ «ИНМЗ» \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 Територія \_\_\_\_\_ Україна \_\_\_\_\_ за КОАТУУ \_\_\_\_\_  
 Орган державного управління \_\_\_\_\_ за СПОДУ \_\_\_\_\_  
 Галузь \_\_\_\_\_ Промисловість \_\_\_\_\_ за ЗКГНГ \_\_\_\_\_  
 Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ Виробництво станків \_\_\_\_\_ за КВЕД \_\_\_\_\_  
 Одиниця виміру: тис. грн. \_\_\_\_\_ Контрольна сума: \_\_\_\_\_

| КОДИ        |  |    |
|-------------|--|----|
|             |  | 01 |
| 001910000   |  |    |
| 14111100000 |  |    |
| 20          |  |    |
| 06024       |  |    |
| 12190       |  |    |
| 27350       |  |    |

**Звіт про власний капітал**

за рік 2005 р.

**Форма №4**

Код за ДКУД

1801004

| Стаття   | Код | Ста-тут-ний капі-тал | Пай-овий капі-тал | До-дат-ковий вкла-дений капі-тал | Інший додат-ковий капіта-л | Ре-зерв-ний капі-тал | Не-роз-поді-лен-ний при-буток | Не-опла-чений капі-тал | Вибу-лений капі-тал | Разом   |
|--|-----|----------------------|-------------------|----------------------------------|----------------------------|----------------------|-------------------------------|------------------------|---------------------|---------|
| 1  | 2   | 3                    | 4                 | 5                                | 6                          | 7                    | 8                             | 9                      | 10                  | 11      |
| <b>Залишок на початок року</b>                       | 010 | 3322,7               | -                 | -                                | 72551,7                    | 420,3                | 1711,4                        | -                      | -                   | 78006,1 |
| <b>Коригування:</b><br>Зміна облікової політики      | 020 | -                    | -                 | -                                | -                          | -                    | -                             | -                      | -                   | -       |
| Виправлення помилок                                  | 030 | -                    | -                 | -                                | -                          | -                    | -                             | -                      | -                   | -       |
| Інші зміни   | 040 | -                    | -                 | -                                | -                          | -                    | -                             | -                      | -                   | -       |
| <b>Скоригований Залишок на початок року</b>          | 050 | 3322,7               | -                 | -                                | 72551,7                    | 420,3                | 1711,4                        | -                      | -                   | 78006,1 |
| <b>Переоцінка активів:</b> Дооцінка основних засобів | 060 |                      |                   |                                  |                            |                      |                               |                        |                     |         |
| Уцінка основних засобів                              | 070 |                      |                   |                                  |                            |                      |                               |                        |                     |         |
| Дооцінка незавершеного будівництва                   | 080 |                      |                   |                                  |                            |                      |                               |                        |                     |         |
| Уцінка незавершеного будівництва                     | 090 |                      |                   |                                  |                            |                      |                               |                        |                     |         |
| Дооцінка нематеріальних активів                      | 100 |                      |                   |                                  |                            |                      |                               |                        |                     |         |
| Уцінка нематеріальних активів                        | 110 |                      |                   |                                  |                            |                      |                               |                        |                     |         |
| Індексація ОЗ  | 120 |                      |                   |                                  | (1246,2)                   | -                    | 1246,2                        |                        |                     |         |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

| 1   | 2   | 3      | 4 | 5 | 6        | 7     | 8       | 9 | 10 | 11      |
|---|-----|--------|---|---|----------|-------|---------|---|----|---------|
| <b>Чистий прибуток (збиток) за звітний період</b> | 130 |        |   |   |          |       | 3945,7  |   |    | 3945,7  |
| <b>Розподіл прибутку:</b>                         |     |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Виплати власникам (дивіденди)                     | 140 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Спрямування прибутку до статутного капіталу       | 150 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Відрахування до резервного капіталу               | 160 |        |   |   |          | 410,3 | (410,3) |   |    |         |
|   | 170 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| <b>Внески учасників:</b>                          |     |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Внески до капіталу                                | 180 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Погашення заборгованості з капіталу               | 190 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
|   | 200 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| <b>Вилучення капіталу:</b>                        |     |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Викуп акцій (часток)                              | 210 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Перепродаж викуплених акцій (часток)              | 220 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Анулювання викуплених акцій (часток)              | 230 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Вилучення частки в капіталі                       | 240 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Зменшення номінальної вартості акцій              | 250 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| <b>Інші зміни в капіталі:</b>                     |     |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Списання невідшкодованих збитків                  | 260 |        |   |   |          |       | (0,2)   |   |    | (0,2)   |
| Безкоштовно отримані активи                       | 270 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
|   | 280 |        |   |   |          |       |         |   |    |         |
| Разом змін в капіталі                             | 290 | -      | - | - | (1246,2) | 410,3 | 4781,4  | - | -  | 39455   |
| <b>Залишок на кінець року</b>                     | 300 | 3322,7 | - | - | 71305,5  | 830,6 | 6492,8  | - | -  | 81951,6 |

Керівник \_\_\_\_\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

**ДОДАТОК №5**

ЗАТВЕРДЖЕНО  
наказом Міністерства фінансів України  
від 29 листопада 2000 р. N 302

Дата (рік, місяць, число)

|            |           |
|------------|-----------|
| КОДИ       |           |
|            | <b>01</b> |
| 00191052   |           |
| 1411700000 |           |
| 20         |           |
| 06024      |           |
| 12190      |           |
| 27350      |           |

Підприємство \_\_\_\_\_ ВАТ «ИНМЗ» \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 Територія \_\_\_\_\_ Україна \_\_\_\_\_ за КОАТУУ \_\_\_\_\_  
 Орган державного управління \_\_\_\_\_ за СПОДУ \_\_\_\_\_  
 Галузь \_\_\_\_\_ Промисловість \_\_\_\_\_ за ЗКІНГ \_\_\_\_\_  
 Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ Виробництво станків \_\_\_\_\_ за КВЕД \_\_\_\_\_  
 Середньооблікова чисельність працівників \_\_\_\_\_ Контрольна сума \_\_\_\_\_  
 Одиниця виміру: тис. грн.

**ПРИМІТКИ ДО РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

за 20 04 рік

Код за ДКУД **1801008**

Форма N 5

**I. Нематеріальні активи**

| Групи нематеріальних активів            | Код рядка | Залишок на початок року          |      | Надійшло за рік | Переоцінка (дооцінка +, уцінка -) | Вибуло за рік                    |      | Нараховано амортизації за рік | Втрачено від зменшення корисності за рік | Інші зміни за рік                |      | Залишок на кінець року           |      |    |
|---|-----------|----------------------------------|------|-----------------|-----------------------------------|----------------------------------|------|-------------------------------|--|----------------------------------|------|----------------------------------|------|----|
|   |           | первіснона (пероцінена) вартість | знос |                 |                                   | первіснона (пероцінена) вартість | знос |                               |  | первіснона (пероцінена) вартість | знос | первіснона (пероцінена) вартість | знос |    |
| 1                                       | 2         | 3                                | 4    | 5               | 6                                 | 7                                | 8    | 9                             | 10                                       | 11                               | 12   | 13                               | 14   | 15 |
| Права користування природними ресурсами | 010       | -                                | -    | -               | -                                 | -                                | -    | -                             | -  | -                                | -    | -                                | -    | -  |

| 1                                      | 2   | 3     | 4    | 5     | 6 | 7 | 8 | 9 | 10   | 11 | 12 | 13 | 14    | 15   |
|--|-----|-------|------|-------|---|---|---|---|------|----|----|----|-------|------|
| Права користування майном              | 020 | -     | -    | -     | - | - | - | - | -    | -  | -  | -  | -     | -    |
| Права на знаки для товарів і послуг    | 030 | -     | -    | -     | - | - | - | - | -    | -  | -  | -  | -     | -    |
| Права на об'єкти промислової власності | 040 | -     | -    | -     | - | - | - | - | -    | -  | -  | -  | -     | -    |
| Авторські та суміжні з ними права      | 050 | -     | -    | -     | - | - | - | - | -    | -  | -  | -  | -     | -    |
| Гудвіл                                 | 060 | -     | -    | -     | - | - | - | - | -    | -  | -  | -  | -     | -    |
| Інші нематеріальні активи              | 070 | 130,4 | 40,9 | 402,6 | - | - | - | - | 23,6 | -  | -  | -  | 533,0 | 64,5 |
| Разом                                  | 080 | 130,4 | 40,9 | 402,6 | - | - | - | - | 23,6 | -  | -  | -  | 533,0 | 64,5 |

Із рядка 080 графа 14 вартість нематеріальних активів, щодо яких існує обмеження права власності (081) \_\_\_\_\_  
вартість оформлених у заставу нематеріальних активів (082) \_\_\_\_\_  
вартість створених підприємством нематеріальних активів (083) \_\_\_\_\_  
вартість нематеріальних активів, отриманих за рахунок цільових асигнувань (084) \_\_\_\_\_

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### II. Основні засоби

| Групи основних засобів                    | Код рядка | Залишок на початок року        |         | Надійшло за рік | Переоцінка (дооцінка +, уцінка -) |        | Вибудовано за рік              |        | Нараховано амортизації за рік | Втрачено від зменшення (пероціненої) вартості | Інші зміни за рік                |      | Залишок на кінець року         |         | У тому числі                   |      |                                |      |                                |      |                              |
|---|-----------|--------------------------------|---------|-----------------|-----------------------------------|--------|--------------------------------|--------|-------------------------------|---|----------------------------------|------|--------------------------------|---------|--------------------------------|------|--------------------------------|------|--------------------------------|------|------------------------------|
|   |           | первісна (пероцінена) вартість | знос    |                 | первісної (пероціненої) вартості  | знос у | первісна (пероцінена) вартість | знос   |                               |   | первісної (пероціненої) вартості | знос | первісна (пероцінена) вартість | знос    | первісна (пероцінена) вартість | знос | одержані за фінансовою орендою |      | первісна (пероцінена) вартість | знос | передані в оперативну оренду |
|   |           |                                |         |                 |                                   |        |                                |        |                               |   |                                  |      |                                |         |                                |      | знос                           | знос |                                |      |                              |
| 1   | 2         | 3                              | 4       | 5               | 6                                 | 7      | 8                              | 9      | 10                            | 11  | 12                               | 13   | 14                             | 15      | 16                             | 17   | 18                             | 19   |                                |      |                              |
| Земельні ділянки                          | 100       | -                              | -       | -               | -                                 | -      | -                              | -      | -                             | -   | -                                | -    | -                              | -       | -                              | -    | -                              | -    |                                |      |                              |
| Капітальні витрати на поліпшення земель   | 110       | -                              | -       | -               | -                                 | -      | -                              | -      | -                             | -   | -                                | -    | -                              | -       | -                              | -    | -                              | -    |                                |      |                              |
| Будинки, споруди та передавальні пристрої | 120       | 76068,8                        | 36082,7 | 466,4           | -                                 | -      | 159,0                          | 83,2   | 2132,3                        | -   | -                                | -    | 763756,2                       | 38131,8 | -                              | -    | 86,9                           | 28,9 |                                |      |                              |
| Машини та обладнання                      | 130       | 83905,9                        | 70411,7 | 875,1           | -                                 | -      | 2071,5                         | 1766,6 | 2213,3                        | -   | -                                | -    | 82709,5                        | 70858,4 | -                              | -    | 27,5                           | 21,8 |                                |      |                              |
| Транспортні засоби                        | 140       | 2125,7                         | 1798,1  | 82,5            | -                                 | -      | 206,2                          | 191,7  | 138,8                         | -   | -                                | -    | 2002,0                         | 1745,2  | -                              | -    | -                              | -    |                                |      |                              |
| Інструменти, прилади, інвентар (меблі)    | 150       | 1937,1                         | 1068,2  | 171,6           | -                                 | -      | 12,6                           | 10,6   | 175,6                         | -   | -                                | -    | 2096,1                         | 1223,2  | -                              | -    | 0,6                            | 0,2  |                                |      |                              |
| Робоча і продуктивна худоба               | 160       | -                              | -       | -               | -                                 | -      | -                              | -      | -                             | -   | -                                | -    | -                              | -       | -                              | -    | -                              | -    |                                |      |                              |
| Багаторічні насадження                    | 170       | -                              | -       | -               | -                                 | -      | -                              | -      | -                             | -   | -                                | -    | -                              | -       | -                              | -    | -                              | -    |                                |      |                              |
| Інші основні засоби                       | 180       | 1549,4                         | 1064,3  | 122,4           | -                                 | -      | 126,9                          | 124,8  | 164,3                         | -   | -                                | -    | 1544,9                         | 1103,8  | -                              | -    | -                              | -    |                                |      |                              |

| 1  | 2   | 3        | 4        | 5      | 6 | 7 | 8      | 9      | 10     | 11 | 12 | 13 | 14       | 15       | 16 | 17 | 18    | 19   |
|--|-----|----------|----------|--------|---|---|--------|--------|--------|----|----|----|----------|----------|----|----|-------|------|
| Бібліотечні фонди                        | 190 | 16,9     | 16,9     | 0,5    | - | - | 0,1    | 0,1    | 0,5    | -  | -  | -  | 17,3     | 17,3     | -  | -  | -     | -    |
| Малоплітні необоротні матеріальні активи | 200 | 717,6    | 656,3    | 9,0    | - | - | 24,1   | 21,2   | 22,7   | -  | -  | -  | 702,5    | 657,8    | -  | -  | -     | -    |
| Тимчасові (нетитульні) споруди           | 210 |          |          |        |   |   |        |        |        |    |    |    |          |          |    |    |       |      |
| Природні ресурси                         | 220 |          |          |        |   |   |        |        |        |    |    |    |          |          |    |    |       |      |
| Інвентарна тара                          | 230 |          |          |        |   |   |        |        |        |    |    |    |          |          |    |    |       |      |
| Предмети прокату                         | 240 |          |          |        |   |   |        |        |        |    |    |    |          |          |    |    |       |      |
| Інші необоротні матеріальні активи       | 250 |          |          |        |   |   |        |        |        |    |    |    |          |          |    |    |       |      |
| Разом                                    | 260 | 166321,4 | 111088,2 | 1727,5 | - | - | 2600,4 | 2198,2 | 4847,5 | -  | -  | -  | 165448,5 | 113737,5 | -  | -  | 115,0 | 50,9 |

Із рядка 260 графа 14 вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження права власності

вартість оформлених у заставу основних засобів

залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо)

залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу

первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів

Із рядка 260 графа 5 вартість основних засобів, придбаних за рахунок цільового фінансування

Вартість основних засобів, що взяті в операційну оренду

(261) \_\_39,0

(262) 63038,3

(263) 6124,9

(264) \_\_\_\_\_

(265) 3091,1

(266) \_\_\_\_\_

(267) \_\_\_\_\_

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

| <b>V. Доходи і витрати</b>  |           |        |         |  |  |
|---|-----------|--------|---------|--|--|
| Найменування показника  | Код рядка | Доходи | Витрати |  |  |
| 1   | 2         | 3      | 4       |  |  |
| <b>A. Інші операційні доходи і витрати</b>                                  |           | 29,8   | 34,3    |  |  |
| Операційна оренда активів   | 440       | 476,2  | 897,7   |  |  |
| Операційна курсова різниця  | 450       | 6468,8 | 5024,4  |  |  |
| Реалізація інших оборотних активів  | 460       | 1,0    | 71,5    |  |  |
| Штрафи, пені, неустойки   | 470       | -      | 123,1   |  |  |
| Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення | 480       | 6802,3 | 7798,6  |  |  |
| Інші операційні доходи і витрати  | 490       | -      | -       |  |  |
| <b>Б. Доходи і втрати від участі в капіталі за інвестиціями в:</b>          |           |        |         |  |  |
| асоційовані підприємства  | 500       | -      | -       |  |  |
| дочірні підприємства  | 510       | -      | -       |  |  |
| спільну діяльність  | 520       | -      | -       |  |  |
| <b>В. Інші фінансові доходи і витрати</b>                                   |           |        |         |  |  |
| Дивіденди   | 530       | -      | X       |  |  |
| Проценти  | 540       | X      | 727,9   |  |  |
| Фінансова оренда активів  | 550       | -      | -       |  |  |
| Інші фінансові доходи і витрати   | 560       | 2294,1 | 2521,0  |  |  |
| <b>Г. Інші доходи і витрати</b>   |           |        |         |  |  |
| Реалізація фінансових інвестицій  | 570       | 387,9  | 438,8   |  |  |
| Реалізація необоротних активів  | 580       | -      | -       |  |  |
| Реалізація майнових комплексів  | 590       | -      | -       |  |  |
| Неопераційна курсова різниця  | 600       | -      | -       |  |  |

| <b>III. Капітальні інвестиції</b>                               |           |        |                |         |
|---|-----------|--------|----------------|---------|
| Найменування показника  | Код рядка | За рік | На кінець року |         |
|   |           |        | 4              |         |
| 1   | 2         | 3      | 4              |         |
| Капітальне будівництво  | 280       | 1754,1 | 1555,9         |         |
| Придбання (виготовлення) основних засобів                       | 290       | -      | 669,4          |         |
| Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів | 300       | -      | -              |         |
| Придбання (створення) нематеріальних активів                    | 310       | 245,5  | 33,6           |         |
| Формування основного стада                                      | 320       | -      | -              |         |
| Інші  | 330       | -      | -              |         |
| Разом   | 340       | 1999,6 | 2258,9         |         |
| <b>IV. Фінансові інвестиції</b>                                 |           |        |                |         |
| Найменування показника  | Код рядка | За рік | На кінець року |         |
|   |           |        | довгострокові  | поточні |
| 1   | 2         | 3      | 4              | 5       |
| <b>A. Фінансові інвестиції за методом участі в капіталі в:</b>  |           |        |                |         |
| - спільну діяльність  | 380       | -      | 4,2            | -       |

З рядка **045 гр. 4** Балансу Інші довгострокові фінансові інвестиції відображені:

за собівартістю (421) \_\_\_\_\_

за справедливою вартістю (422) \_\_\_\_\_

за амортизованою собівартістю (423) \_\_\_\_\_

З рядка **220 гр. 4** Балансу Поточні фінансові інвестиції відображені:

за собівартістю (424) \_\_\_\_\_

за справедливою вартістю (425) \_\_\_\_\_

за амортизованою собівартістю (426) \_\_\_\_\_

Товарообмінні (бартерні) операції з продукцією (товарами, роботами послугами)

(631) 38,5 \_\_\_\_\_

Чистка доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за

товарообмінними (бартерними) контрастами з пов'язаними сторонами

(632) \_\_\_\_\_

### VI. Грошові кошти

| Найменування показника   | Код рядка | На кінець року |
|--|-----------|----------------|
| Каса   | 640       | 0,5            |
| Поточний рахунок у банку   | 650       | 1089,9         |
| Інші рахунки в банку (акредитиви, чекові книжки)   | 660       | 74,0           |
| Грошові кошти в дорозі   | 670       | -              |
| Еквіваленти грошових коштів  | 680       | -              |
| Разом  | 690       | 1163,3         |
| Із рядка <b>070 гр. 4</b> Балансу Грошові кошти, використання яких обмежено <b>691</b> _____ |           |                |



**VII. Забезпечення**

| Види забезпечень  | Код рядка | Залишок забезпечення на початок року | Збільшення забезпечення протягом звітного періоду |                        | Сума забезпечення, що використана протягом року | Невикористана сума забезпечення, що сторнована у звітному періоді | Сума очікуваного відшкодування витрат іншою стороною, що врахована при оцінці забезпечення | Залишок забезпечення на кінець року |
|---|-----------|--------------------------------------|---|------------------------|---|---|--|-------------------------------------|
|   |           |                                      | створення забезпечення                            | додаткових відрахувань |   |   |  |                                     |
| Забезпечення на виплату відпусток працівникам                                     | 710       | -                                    | -   | -                      | -   | -   | -  | -                                   |
| Забезпечення наступних витрат на додаткове пенсійне забезпечення                  | 720       | -                                    | -   | -                      | -   | -   | -  | -                                   |
| Забезпечення наступних витрат на виконання гарантійних зобов'язань                | 730       | -                                    | -   | -                      | -   | -   | -  | -                                   |
| Забезпечення наступних витрат на реструктуризацію                                 | 740       | -                                    | -   | -                      | -   | -   | -  | -                                   |
| Забезпечення наступних витрат на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів | 750       | -                                    | -   | -                      | -   | -   | -  | -                                   |
|   | 760       | -                                    | -   | -                      | -   | -   | -  | -                                   |
|   | 770       | -                                    | -   | -                      | -   | -   | -  | -                                   |
| Разом   | 780       | -                                    | -   | -                      | -   | -   | -  | -                                   |

**VIII. Запаси**

| Найменування показника                           | Код рядка | Балансова вартість на кінець року | Переоцінка за рік         |        |
|--|-----------|-----------------------------------|---------------------------|--------|
|  |           |                                   | Збільш. чист. варт. реал. | уцінка |
| 1  | 2         | 3                                 | 4                         | 5      |
| Сировина і матеріали                             | 800       | 11377,6                           | -                         | 0,4    |
| Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби | 810       | -                                 | -                         | -      |

**IX. Дебіторська заборгованість**

| Найменування показника                                | Код рядка | Всього на кінець року | В т. ч. за строками непогашення |                    |                     |
|---|-----------|-----------------------|---------------------------------|--------------------|---------------------|
|   |           |                       | до 3 місяців                    | від 3 до 6 місяців | від 6 до 12 місяців |
| 1   | 2         | 3                     | 4                               | 5                  | 6                   |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 940       | 2839,0                | 2825,6                          | 0,9                | 12,4                |

| 1                                       | 2   | 3     | 4 | 5 | 6 |
|---|-----|-------|---|---|---|
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 950 | 881,4 | - | - | - |

Списано у звітному році безнадійної дебіторської заборгованості **(951)** — 245,5,  
Із рядків 940 і 950 графа 3 заборгованість з пов'язаними сторонами **(952)** \_\_\_\_\_

**Х. Нестачі і втрати від псування цінностей**

| Найменування показника  | Код рядка | Сума |
|---|-----------|------|
| 1   | 2         | 3    |
| Виявлено (списано) за рік нестачі і витрат  | 960       | 4,8  |
| Визнано заборгованістю винних осіб у звітному році  | 970       | -    |
| Сума нестач в втрат, остаточне рішення щодо винуватців за якими на кінець року не прийнято (позабалансовий рахунок <b>072</b> ) | 980       | -    |

| 1  | 2   | 3       | 4 | 5   |
|--|-----|---------|---|-----|
| Пальне                                       | 820 | 304,0   | - | -   |
| Тара і тарні матеріали                       | 830 | 2097,5  | - | -   |
| Будівельні матеріали                         | 840 | 267,0   | - | -   |
| Запасні частини                              | 850 | 2883,6  | - | -   |
| Матеріали сільськогосподарського призначення | 860 | -       | - | -   |
| Тварини на вирощуванні та відгодівлі         | 870 | -       | - | -   |
| Малоцінні та швидкозношувані предмети        | 880 | 2178,2  | - | -   |
| Незавершене виробництво                      |     | 1045,8  | - | -   |
| Готова продукція                             |     | 7989,1  | - | -   |
| Товари                                       |     | 174,6   | - | -   |
| Разом  |     | 28317,4 | - | 0,4 |

Із рядка 920 графа 3 Балансова вартість запасів: відображених за чистою вартістю реалізації **(921)** \_\_\_\_\_  
переданих у переробку **(922)** \_\_\_\_\_  
оформлених в заставу **(923)** \_\_\_\_\_  
переданих на комісію **(924)** \_\_\_\_\_  
Активи на відповідальному зберіганні – **(925)** \_\_\_\_\_  
рахунок 02 \_\_\_\_\_

**XI. Будівельні контракти**

| Найменування показника   | Код рядка | Сума |
|--|-----------|------|
| 1  | 2         | 3    |
| Дохід за будівельними контрактами за звітний рік                                   | 1110      | -    |
| Заборгованість на кінець звітного періоду:   |           | -    |
| валова замовників  | 1120      | -    |
| валова замовникам  | 1130      | -    |
| з авансів  | 1140      | -    |
| Сума затриманих коштів на кінець року  | 1150      | -    |
| Вартість виконаних субпідрядниками робіт за незавершеними будівельними контрактами | 1160      | -    |

**XII. Податок на прибуток**

| Найменування показника                                     | Код рядка | Сума   |
|--|-----------|--------|
| 1  | 2         | 3      |
| Поточний податок на прибуток                               | 1210      | 2856,7 |
| Відстрочені податкові активи:                              |           |        |
| на початок звітного року                                   | 1220      | 95,5   |
| на кінець звітного року                                    | 1225      | 58,7   |
| Відстрочені податкові зобов'язання:                        |           |        |
| на початок звітного року                                   | 1230      | -      |
| на кінець звітного року                                    | 1235      | -      |
| Включено до Звіту про фінансові результати<br>- усього     | 1240      | 2893,5 |
| у тому числі:  |           |        |
| поточний податок на прибуток                               | 1241      | 2856,7 |
| зменшення (збільшення) відстрочених податкових активів     | 1242      | 36,8   |
| збільшення (зменшення) відстрочених податкових зобов'язань | 1243      | -      |
| Відображено у складі власного капіталу<br>- усього         | 1250      | -      |
| у тому числі:  |           |        |
| поточний податок на прибуток                               | 1251      | -      |
| зменшення (збільшення) відстрочених податкових активів     | 1252      | -      |
| збільшення (зменшення) відстрочених податкових зобов'язань | 1253      | -      |

**XIII. Використання амортизаційних відрахувань**

| Назва показника           | Код стор. | Сума   | у тому числі використано |  |                                     |
|---------------------------|-----------|--------|--------------------------|--|-------------------------------------|
|                           |           |        | на капітальні інвестиції | на капітальний ремонт основних засобів | на поточний ремонт основних засобів |
| 1                         | 2         | 3      | 4                        | 5                                      | 6                                   |
| Нараховано за звітний рік | 1300      | 4871,1 | 1999,1                   | 1599,0                                 | 1273,0                              |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

| 1  | 2    | 3      | 4      | 5      | 6      |
|--|------|--------|--------|--------|--------|
| Використано за рік усього                          | 1310 | 4871,1 | 1999,1 | 1599,0 | 1273,0 |
| у тому числі на: будівництво об'єктів              | 1311 | 1260,6 | 1260,6 | -      | -      |
| придбання та поліпшення основних засобів           | 1312 | 3365,0 | 493,0  | 1599,0 | 1273,0 |
| з них машин та обладнання                          | 1313 | 838,6  | 838,6  | -      | -      |
| Придбання (створення) нематеріальних активів       | 1314 | 245,5  | 245,5  | -      | -      |
| Погашення отриманих на капітальні інвестиції позик | 1315 |        |        |        |        |
|  | 1316 |        |        |        |        |
|  | 1317 |        |        |        |        |

**XIV. Інформація про нарахування податкової та економічної амортизації**

| Види нарахування амортизації | Код рядка | Кількість підприємств | У тому числі форми власності |            |            |          |  |
|------------------------------|-----------|-----------------------|------------------------------|------------|------------|----------|--|
|                              |           |                       | державна                     | комунальна | колективна | приватна | власність міжнародних організацій та юридичних осіб інших держав |
| 1                            | 2         | 3                     | 4                            | 5          | 6          | 7        | 8  |
| Усього                       | 1320      | 1                     |                              |            | 1          |          |  |
| у т. ч. податкова            | 1321      | 4309                  |                              |            | 4309       |          |  |
| в % до загального підсумку   | 1322      | 100%                  |                              |            | 100        |          |  |
| Економічна                   | 1323      | 4871                  |                              |            | 4871       |          |  |
| в % до загального підсумку   | 1324      | 100%                  |                              |            | 100        |          |  |

Керівник \_\_\_\_\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

**ДОВІДКА**  
**про відсутність за межами**  
**України валютних цінностей та майна**

ОАО «ИНМЗ» код ЄДРПОУ – 001910000  
(повна назва, код ЄДРПОУ та адреса резидента)  
м. Донецьк, вул. Артема, 33

Відповідно до вимог Указів Президента України від 18.06.94 р. № 319/94 «Про невідкладні заходи щодо повернення в Україну валютних цінностей, що незаконно знаходяться за її межами» зі змінами та доповненнями, внесеними Указом Президента України від 06.11.97 р. № 1246-97, повідомляємо про відсутність за межами України належних нашому підприємству валютних цінностей та майна станом на **01.01.2006** року, в зв'язку з чим декларування валютних цінностей та майна станом на **01.01.2006** року нами не проводилось.

Про відповідальність згідно статті 16 Декрету Кабінету Міністрів України від 19.02.93 р. «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» попереджені.

**Керівник підприємства** \_\_\_\_\_ Аксютін М.М.  
(підпис)

**Головний бухгалтер**  
**підприємства** \_\_\_\_\_ Іванова М.С.  
(підпис)

МП \_\_\_\_\_ Дата заповнення «31» грудня 2005 р.

Зареєстровано в журналі обліку в державній податковій адміністрації  
№\_ 23456  
від \_\_ 31.12.2005 р.

**Голова (заступник) державної**  
**податкової адміністрації** \_\_\_\_\_/Прізвище та ініціали/  
(підпис)

МП

\* Довідка заповнюється в двох примірниках, при цьому другий примірник залишається в державній податковій адміністрації для обліку та контролю.

**ДОДАТОК № 7**

Код платника  
податків у ДПА \_\_\_\_\_  
Затверджено наказом  
Міністерства фінансів України  
від 25 грудня 1995 року № 207

**Декларація  
про валютні цінності, доходи та майно, що належить  
резиденту України і перебувають за її межами станом  
на «01» січня 2005 р.**

**I. Загальні положення**

1. Повна назва резидента *Відкрите акціонерне товариство «ИНМЗ»*
2. Адреса резидента \_\_\_\_\_ м. Донецьк, вул. Артема, 33 \_\_\_\_\_
3. Код ЄДРПОУ резидента \_\_\_\_\_ 001910000 \_\_\_\_\_
4. Повна назва та адреса уповноваженого банку, у якому резидентом відкрито рахунок у національній валюті України, номер цього рахунку \_\_Приватбанк, м. Донецьк, вул. Артема 234 \_\_\_\_\_ рахунок 1234321345 \_\_\_\_\_
5. Повна назва та адреса уповноваженого банку. В якому резидентом відкрито валютні рахунки, коди валют цих рахунків, та їх номери \_\_\_\_\_
6. Назва, країни та адреси іноземних банків, у яких резидентом відкриті рахунки, коди валют цих рахунків, їх номери (усі вказані реквізити показати англійською та українською мовами) \_\_\_\_\_

**II. Фінансові вкладення**

| Розміщено (перераховано)<br>в іноземній валюті   | Країна | Об'єкт<br>вкладання (назв.<br>і адр.<br>пред.<br>банку) | Код<br>валюти | Сума<br>у<br>валюти | Сума в<br>національній<br>валюті,<br>тис. од.<br>* | Дата,<br>№ пла-<br>тїжного<br>доку-<br>мента<br>** | Дата,<br>№ лі-<br>цензії<br>НБУ<br>*** |
|--|--------|---|---------------|---------------------|--|--|--|
| 1  | 2      | 3   | 4             | 5                   | 6  | 7  | 8                                      |
| 1. На рахунках відкритих в іноземних банках;   |        |   |               |                     |  |  |  |
| 2. Депозити та вклади в іноземні банки;  |        |   |               |                     |  |  |  |
| 3. До статутних фондів іноземних (у т. ч. спільних) підприємств за кордоном:<br>-% частина у статутному фонді; |        |   |               |                     |  |  |  |
| 4. До статутних фондів дочірніх підприємств за кордоном;   |        |   |               |                     |  |  |  |
| 5. На рахунки філій (представництв) за кордоном;   |        |   |               |                     |  |  |  |

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### Продовження розділу II. Фінансові вкладення

| 1   | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 6. До статутних фондів іноземних (спільних) банків;<br>- % частина у статутному фонді;  |   |   |   |   |   |   |   |
| 7. На придбання іноземних державних цінних паперів;   |   |   |   |   |   |   |   |
| 8. На придбання цінних паперів іноземних банків;<br>- кількість акцій та їх вид;  |   |   |   |   |   |   |   |
| 9. На придбання цінних паперів іноземних підприємств;<br>- кількість акцій та їх вид;   |   |   |   |   |   |   |   |
| 10. На придбання іноземних страхових полісів;<br>- кількість акцій та їх вид;   |   |   |   |   |   |   |   |
| 11. На придбання нерухомого майна;  |   |   |   |   |   |   |   |
| 12. На придбання прав інтелектуальної (промислової) власності;  |   |   |   |   |   |   |   |
| 13. Сума коштів, перерахованих за кордон та виставлених векселів по імпортних контрактах, по яких на звітну дату перевищені впроваджені законодавством терміни здійснення цих контрактів; |   |   |   |   |   |   |   |
| 14. Перераховано на інші цілі (пояснити, які саме)  |   |   |   |   |   |   |   |

\* — за курсом НБУ на звітну дату;

\*\* — копії платіжних документів обов'язково додаються до декларації;

\*\*\* — паї вкладені після 01 березня 1993 року.

### III. Майно та товари за кордоном

| Підстава перебування майна за кордоном (внесено)   | Країна | Об'єкт вкладення (назв. и адр. пред. банка) | Перелік майна | Сума у валюті тис. одиниць | Сума в національній валюті, тис. од. * | Дата митного оформлення № ДМД ** | Дата, № ліцензії МЗЕЗІТ *** |
|--|--------|---|---------------|----------------------------|--|----------------------------------|-----------------------------|
| 1  | 2      | 3   | 4             | 5                          | 6                                      | 7                                | 8                           |
| 1. До статутних фондів іноземних ( у т. ч. спільних) підприємств за кордоном:<br>- % частина у статутному фонді; |        |   |               |                            |  |                                  |                             |
| 2. До статутних фондів дочірніх підприємств за кордоном;   |        |   |               |                            |  |                                  |                             |

Продовження розділу III. Майно та товари за кордоном

| 1  | 2   | 3 | 4       | 5       | 6   | 7                     | 8 |
|--|-----|---|---------|---------|-----|-----------------------|---|
| 3. До філій (представництв) за кордоном;   |     |   |         |         |     |                       |   |
| 4. У статутні фонди іноземних (спільних) банків:<br>- % частина у статутному фонді;  |     |   |         |         |     |                       |   |
| 5. Товари (роботи, послуги), що експортовані резидентом за межі України з оплатою в іноземній валюті та за яку на звітну дату не надійшли в установлені законодавством терміни валютні кошти на валютний рахунок резидента в уповноваженому банку;   | США |   | Стан-ки | 60000\$ | 300 | №<br>3478<br>12.11.05 | - |
| 6. Товари (роботи, послуги), що експортовані резидентом за межі України за бартерними угодами і за які на звітну дату не надійшла в установлені законодавством терміни імпортна частині бартерної угоди;   |     |   |         |         |     |                       |   |
| 7. Товари (роботи, послуги), які вивезені за межі України як давальницьку сировину та на звітну дату не надійшли у встановлені законодавством терміни готова продукція або валютні кошти на валютний рахунок резидента в уповноваженому банку;<br>- довідково-контрактна вартість не одержаної готової продукції чи за яку не надійшли валютні кошти на валютний рахунок в уповноваженому банку; |     |   |         |         |     |                       |   |
| 8. Інше майно за кордоном (пояснити на яких підставах), у тому числі нерухоме майно.   |     |   |         |         |     |                       |   |

\* — за курсом НБУ на звітну дату;

\*\* — копії ВМД обов'язково додаються до декларації

\*\*\* — по вкладених після 02 жовтня 1995 року.



**4. Доходи (дивіденди) в іноземній валюті**  
одержання за межами України

1. Джерело отримання доходів (дивідендів), його повна назва, країна та адреса (всі зазначені реквізити вказати англійською та українською мовами) \_\_\_\_\_

2. нараховано доходів (дивідендів), код валюти, сума (з кожного коду окремо) \_\_\_\_\_

3. сплачено податків та інших зборів, передбачених законодавством іноземної держави, код валюти, сума (з кожного коду окремо) \_\_\_\_\_

4. Одержано доходів (дивідендів), код валюти, сума (з кожного окремо) \_\_\_\_\_

-з них перераховано на валютні рахунки в уповноваженому банку України, код валюти, сума (з кожного коду окремо) \_\_\_\_\_

- з них перераховано на рахунки іноземних банках, код валюти, сума (з кожного коду окремо) \_\_\_\_\_

**5. Інформаційні відомості.**

1.1. Вартість експортованих товарів, робіт, послуг \_\_\_\_\_ 60000 доларів США

1.2. Виторг в іноземній валюті, одержаний від експорту товарів, робіт, послуг \_\_\_\_\_

1.3. В тому числі з порушенням упроваджених законодавством термінів \_\_\_\_\_

2.1. Сума коштів, перерахованих за кордон та виставлених та непогашених векселів по імпортним контрактах \_\_\_\_\_

2.2. Вартість імпортованих товарів, робіт, послуг \_\_\_\_\_ 10000 євро

2.3. В т. ч. з порушенням запроваджених законодавством термінів \_\_\_\_\_

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

---

3.1. Вартість експортованих товарів, робіт, послуг з виконання бартерних контрактів \_\_\_\_\_

3.2. Вартість імпортованих товарів, робіт, послуг з виконання бартерних контрактів \_\_\_\_\_

3.3. В т. ч. з порушенням законодавством термінів \_\_\_\_\_

4.1. Вартість давальницької сировини, вивезеної резидентом за межі України \_\_\_\_\_

4.2. Сума коштів, перерахованих за кордон в оплату за переробку давальницької сировини \_\_\_\_\_

4.3. Контрактна вартість готової продукції, яка може бути вироблена з давальницької сировини \_\_\_\_\_

4.4. Вартість готової продукції, яка вироблена з давальницької сировини і надійшла на Україну або валютні кошти, які надійшли на валютний рахунок резидента в уповноваженому банку від продажу готової продукції за кордоном: \_\_\_\_\_

4.5. В тому числі з порушенням запроваджених законодавством термінів \_\_\_\_\_

**Примітка:** показники 5 розділу заповнюються наростаючим підсумком з початку року.

**Всі суми в декларації заповнюються цифрами і прописом.**

Відомості, які містяться у цій декларації, є вичерпними і достовірними за станом на «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_\_р.

Особам, які підписали і завірили печаткою цю декларацію, відомо, що ВІДХИЛЕННЯ від встановленого порядку декларування, НЕСВОЄЧАСНЕ ПОДАННЯ, ПРИХОВУВАННЯ або ПЕРЕКРУЧЕННЯ відомостей про валютні цінності та майно, які належать резидентам України та фактично розміщені за мажами України, тягне за собою відповідальність відповідно з чинним законодавством України.

**Керівник підприємства** \_\_\_\_\_  
(підпис)

**Аксютін М.М.**  
(прізвище, ініціали)

**Головний бухгалтер** \_\_\_\_\_  
(підпис)

**Іванова М.С.**  
(прізвище, ініціали)

М.П.

«10» Січня 2006 р.

**ДОДАТОК 8**

Затверджено наказом Міністерства  
фінансів України від 25.12.95 р. № 207  
Зареєстровано в Міністерстві юстиції України  
11.01.96 р. №18/1043

**ДЕКЛАРАЦІЯ**

**Про валютні цінності, доходи та майно, що  
належать резиденту України і перебувають за її межами**

**I. Загальні відомості**

1. Повна назва резидента:
2. Адреса резидента:
3. Код ЄДРПОУ резидента:
4. Повна назва та адреса уповноваженого банку України, в якому резидентом відкрито рахунок у національній валюті України, номер цього рахунка:
5. Повна назва та адреса уповноважених банків України, в яких резидентом відкрито валютні рахунки,  
Рахунки
6. Назви, країни та адреси іноземних банків, в яких резидентом відкрито валютні рахунки, коди валют цих рахунків, їх номери (всі зазначені реквізити вказати англійською та українською мовами)

**II. Фінансові вкладення**

| Розміщено (перераховано)<br>в іноземній валюті   | Країна | Об'єкт<br>вкладення<br>(назва та<br>адреса під-<br>приємства,<br>банку тощо) | Код<br>вал-<br>ют-<br>ти | Сума<br>в ва-<br>люті | Сума<br>в на-<br>ціо-<br>наль-<br>ній ва-<br>люті * | Дата,<br>№<br>плат.<br>док. ** | Дата, №<br>ліцензії<br>НБУ *** |
|--|--------|--|--------------------------|-----------------------|---|--------------------------------|--------------------------------|
| 1  | 2      | 3  | 4                        | 5                     | 6   | 7                              | 8                              |
| 1. На рахунках, відкритих в іноземних банках   |        |  |                          |                       |   |                                |                                |
| 2. Депозити та вклади в іноземні банки   |        |  |                          |                       |   |                                |                                |
| 3. До статутних фондів іноземних (у т.<br>ч. спільних) підприємств за кордоном<br>- % у статутному фонді |        |  |                          |                       |   |                                |                                |
| 4. До статутних фондів дочірніх<br>підприємств за кордоном   |        |  |                          |                       |   |                                |                                |
| 5. На рахунки філій (представництв)<br>за кордоном   |        |  |                          |                       |   |                                |                                |
| 6. До статутних фондів іноземних<br>(спільних) банків<br>- % частки у статутному фонді                   |        |  |                          |                       |   |                                |                                |
| 7. На придбання іноземних державних<br>цінних паперів  |        |  |                          |                       |   |                                |                                |
| 8. На придбання цінних паперів<br>іноземних банків<br>- кількість акцій та їх вид                        |        |  |                          |                       |   |                                |                                |
| 9. На придбання цінних паперів<br>іноземних підприємств<br>- кількість акцій та їх вид                   |        |  |                          |                       |   |                                |                                |

## Продовження розділу II. Фінансові вкладення

| 1   | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 10. На придбання цінних іноземних страхових полісів<br>- кількість полісів та їх вид  |   |   |   |   |   |   |   |
| 11. На придбання нерухомого майна   |   |   |   |   |   |   |   |
| 12. На придбання прав інтелектуальної (промислової) власності   |   |   |   |   |   |   |   |
| 13. Сума коштів, перерахованих за кордон та виставлених векселів з імпорتنних контрактів, з яких на звітну дату перевищено встановлені законодавством терміни здійснення цих контрактів |   |   |   |   |   |   |   |
| 14. Перераховано на інші цілі (пояснити на якій саме)   |   |   |   |   |   |   |   |

\* — за курсом НБУ на звітну дату;

\*\* — копії платіжних документів обов'язково додаються до декларації;

\*\*\* — по вкладеннях після 1 березня 1993 року.

## III. Майно та товари за кордоном

| Підстави перебування майна за кордоном (внесено)   | Країна | Об'єкт вкладення (назва та адреса підприємства, банку тощо) | Перелік майна | Вартість у валюті | Вартість у національній валюті * | Дата митного оформлення, № ВМД ** | Дата, № ліцензії МЗЕЗІТ *** |
|--|--------|---|---------------|-------------------|----------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------|
| 1  | 2      | 3   | 4             | 5                 | 6                                | 7                                 | 8                           |
| 1. До статутних фондів іноземних (у т. ч. спільних) підприємств - % частки у статутному фонді  |        |   |               |                   |                                  |                                   |                             |
| 2. До статутних фондів дочірніх підприємств за кордоном  |        |   |               |                   |                                  |                                   |                             |
| 3. До філій (представництв) за кордоном  |        |   |               |                   |                                  |                                   |                             |
| 4. до статутних фондів іноземних (у т. ч. спільних) банків - % частки у статутному фонді   |        |   |               |                   |                                  |                                   |                             |
| 5. Товари (роботи, послуги), що експортовані резидентом за межі України з оплатою в іноземній валюті і за які на звітну дату не надійшли в установлені законодавством терміни валютні кошти на валютний рахунок резидента в уповноваженому банку |        |   |               |                   |                                  |                                   |                             |
| 6. Товари (роботи, послуги), що експортовані резидентом за межі України за бартерними угодами і за які на звітну дату не надійшла в установлені законодавством терміни імпортна частина бартерної угоди  |        |   |               |                   |                                  |                                   |                             |

## Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України

### Продовження розділу III. Майно та товари за кордоном

| 1   | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 7. Товари (роботи, послуги), що вивезені резидентом за межі України, як давальницька сировина і за які на звітну дату не надійшли в установлені законодавством терміни готова продукція або валютні кошти на валютний рахунок в уповноваженому банку - довідково-контрактна |   |   |   |   |   |   |   |
| 8. Інше майно за кордоном (пояснити на яких підставах) - в т. ч. нерухоме майно   |   |   |   |   |   |   |   |

- \* - за курсом НБУ на звітну дату;
- \*\* - копії ВМД обов'язково додаються до декларації;
- \*\*\* - по вкладеннях після 2 жовтня 1995 року.

### IV. Доходи (дивіденди) в іноземній валюті, одержані за межами України

|  |  |
|--|--|
| 1. Джерело отримання доходів (дивідендів), його повна назва, країна, адреса (укр. та англійською мовами)                 |  |
| 2. Нараховано доходів (дивідендів), код валюти, сума (з кожного коду окремо)   |  |
| 3. Сплачено податків та інших зборів, передбачених законодавством іноземної держави, код валюти, сума (з кожного окремо) |  |
| 4. Одержано доходів (дивідендів), код валюти, сума (з кожного коду окремо)   |  |
| - із них перераховано на валютні рахунки в уповноваженому банку України, код валюти, сума (з кожного виду окремо)        |  |
| - із них перераховано на рахунки в іноземних банках, код валюти, сума (з кожного виду окремо)                            |  |

**Примітка:** за наявності доходів (дивідендів) в іноземній валюті, одержаних від інвестиційної діяльності за межами України, до цієї декларації обов'язково додаються легалізовані та перекладені українською мовою (з нотаріальним засвідченням) копії наступних

### V. Інформаційні відомості

|   |  |
|---|--|
| 1.1. Вартість експортованих товарів, робіт, послуг  |  |
| 1.2. Виторг в іноземній валюті, отриманий від експорту товарів, робіт, послуг                           |  |
| 1.3. В т. ч. з порушенням встановлених законодавством термінів  |  |
| 2.1. Сума коштів, перерахованих за кордон та виставлених і не погашених векселів з імпортних контрактів |  |



**ДЕКЛАРАЦІЯ**

**ДОДАТОК 9**

з податку на прибуток підприємства

Повна декларація – надаються додатки у разі заповнення рядків з позначкою «Р» та «К» Звітна  
Спрощена декларація – надаються додатки у разі заповнення рядків з позначкою «К» Звітна консолідована  
Звітна нова

Звітний рік 1 квартал півріччя 3 квартали Рік

Повна назва платника податку Юридична особа  
Інша категорія платника

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ Код виду економічної діяльності (КВЕД)

Місце розташування платника податку Поштовий індекс  
телефон  
факс  
E-mail

До державної податкової інспекції (адміністрації)

| Показники  |          | підсум-ком |
|--|----------|------------|
| 1  | 2        | 3          |
| <b>Валовий дохід від усіх видів діяльності, у тому числі: 01</b>                       |          | -          |
| доходи від продажу товарів (робіт, послуг)   | 01.1     | -          |
| приріст балансової вартості запасів  | 01.2 K1  | -          |
| доходи від виконання довгострокових договорів  | 01.3 K2  | -          |
| прибуток від операцій з цінними паперами, фондовими та товарними деривативами          | 01.4 K3  | -          |
| прибуток від операцій з землею   | 01.5 K1  | -          |
| інші доходи, крім визначених у 01.1–01.5   | 01.6     | -          |
| <b>Коригування валових доходів, у тому числі: (+- 02.1 +- 02.2 + 02.3) 02</b>          |          | -          |
| зміна суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг)                                | 02.1     | -          |
| самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів                | 02.2     | -          |
| врегулювання сумнівної, безнадійної заборгованості                                     | 02.3 K4  | -          |
| <b>Скоригований валовий дохід (01 +- 02) 03</b>  |          | -          |
| <b>Валові витрати, у тому числі: 04</b>  |          | -          |
| витрати на придбання товарів (робіт, послуг), крім визначених у 04.11                  | 04.1     | -          |
| убуток балансової вартості запасів   | 04.2 K1  | -          |
| витрати на оплату праці  | 04.3     | -          |
| сума страхового збору (внесків) до фондів державного загальнообов'язкового страхування | 04.4     | -          |
| сума внесків на довгострокове страхування життя, додаткове пенсійне страхування        | 04.5 P1  | -          |
| сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім визначених у 04.4                  | 04.6 P2  | -          |
| витрати, пов'язані з виконанням довгострокових договорів                               | 04.7 K2  | -          |
| добровільне перерахування коштів, передача товарів (робіт, послуг)                     | 04.8 P3  | -          |
| Від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього податкового року                  | 04.9     | -          |
| витрати на поліпшення основних фондів та нафтогазових свердловин                       | 04.10 K1 | -          |
| 85% витрат від вартості товарів (робіт, послуг), придбаних у офшорних нерезидентів     | 04.11 P4 | -          |

**Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова**

| 1   | 2            | 3 |
|---|--------------|---|
| інші витрати, крім визначених у 04.1–04.11  | 04.12        | - |
| <b>Коригування валових витрат,</b> у тому числі: (+- 05.1 +- 05.2 + 05.3)   | <b>05</b>    | - |
| зміна суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг)   | 05.1         | - |
| самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів   | 05.2         | - |
| врегулювання сумнівної, безнадійної заборгованості  | 05.3 K4      | - |
| <b>Скориговані валові витрати (04 +- 05)</b>  | <b>06</b>    | - |
| <b>Сума амортизаційних відрахувань</b>  | <b>07</b> K1 | - |
| <b>Об'єкт оподаткування</b> позитивний (+) від'ємний (-) (+- 03 - (+- 06) - 07)   | <b>08</b>    | - |
| <b>Балансові збитки, не компенсовані прибутками до 01.01.2003 р.</b>  | <b>09</b>    | - |
| <b>Прибуток, звільнений від оподаткування</b>   | <b>10</b> K5 | - |
| <b>Прибуток, що підлягає оподаткуванню,</b> у тому числі за: (08-09-10)   | <b>11</b>    | - |
| за базовою ставкою  | 11.1         | - |
| за пільговою ставкою * - %  | 11.2         | - |
| <b>Нарахована сума податку**,</b> у тому числі  | <b>12</b>    | - |
| за базовою ставкою  | 12.1         | - |
| за пільговою ставкою  | 12.2         | - |
| <b>Зменшення нарахованої суми податку</b>   | <b>13</b> K6 | - |
| <b>Податкове зобов'язання звітного періоду**</b>  | <b>14</b>    | - |
| Сума нарахованого податку за попередній податковий період поточного року  | <b>15</b>    | - |
| Сума надміру сплаченого податку минулих податкових періодів (переплати)***  | <b>16</b>    | - |
| <b>Сума податку до сплати**</b> (позитивне значення 14-15 -16)  | <b>17</b>    | - |
| *Пільгові ставки зазначаються платником самостійно.   |              |   |
| **У разі позитивного значення.  |              |   |
| ***Не заповнюється при заповненні рядка 18 декларації   |              |   |
| Сума надміру сплаченого податку минулих податкових періодів (переплати), яка підлягає поверненню на поточний рахунок платника податку в банку-резиденті | <b>18</b>    | - |
| Додаткові показники.  |              |   |
| Суми податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків), у тому числі:   | <b>19</b>    | - |
| від грального бізнесу   | 19.1 K7      | - |
| з нерезидентів (крім 19.3)  | 19.2         | - |
| з фрахту  | 19.3         | - |
| з доходів фізичних осіб, нарахованих як проценти  | 19.4 K7      | - |
| <b>Авансові внески, нараховані на суму дивідендів та прирівняних до них платежів</b>  | <b>20</b>    | - |
| Дивіденди та прирівняні до них платежі, що сплачуються до бюджету державними некоорпоративними, казенними або комунальними підприємствами               | <b>21</b>    | - |
| Сума штрафу, самостійно нарахованого у зв'язку з виправленням помилок   | <b>22</b>    | - |
| Пеня, нарахована у зв'язку з урегулюванням сумнівної (безнадійної) заборгованості   | <b>23</b> K4 | - |



## **РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА**

1. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959–XII (із змінами і доповненнями) від 16.04.91 р.
2. Закон України «Про податок на додаткову вартість» № 168/97-ВР від 03.04.97 р. (із змінами і доповненнями).
3. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» № 283/97-ВР від 22.05.97 р.
4. Закон України «Про режим іноземного інвестування» № 93 від 19.03.96 р.
5. Закон України «Про інвестиційну діяльність» № 1560–XII від 18.09.91 р.
6. Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» № 185/94-ВР від 23.09.94 р.
7. Закон України «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» № 351–XIV від 23.12.98 р.
8. Закон України «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах» № 327/95-ВР від 15.09.95 р.
9. Закон України «Про обіг векселів в Україні» № 2374–III від 05.04.01 р.
10. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996–XIV від 16.07.99 р.
11. Закон України «Про деякі питання оподаткування підакцизних товарів» 432/95-ВР від 16.11.95 р.
12. Наказ Президента України «Про введення режиму твердого обмеження бюджетних видач і інших державних витрат, заходи щодо забезпечення доходів у бюджет і запобігання фінансової кризи» № 41/98 від 21.01.98 р.
13. Наказ Мінекономіки, європейської інтеграції «Про затвердження Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів) № 201 від 06.09.2001 р.
14. Наказ міністерства фінансів України «Про затвердження форми Декларації про валютні цінності, доходи та майно, що належать резиденту України і знаходяться за її межами» № 207 від 25.12.95 р.
15. Наказ Міністерства фінансів України «Положення з бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті» № 29 від 14.02.96 р.
16. Декрет Кабінету міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» № 15-93 від 10.02.93 р.
17. Постанова КМУ «Про затвердження порядку видачі, обліку і погашення векселів, виданих при ввезенні в Україну майна в якості внесків іноземного інвестора в статутний фонд підприємства з іноземними інвестиціями, а також за договорами (контрактами) про сумісну інвестиційну діяльність, сплату ввізного мита у разі відчуження цього майна» № 937 від 07.08.96 р.
18. Постанова Правління НБУ «Про затвердження Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків в національній і іноземній валютах» № 492 від 12.11.03 р.
19. Постанова Правління НБУ «Про затвердження Інструкції про переміщення валюти України, іноземної валюти, банківських металів, платіжних документів,

других банківських документів і платіжних карток через кордон України № 283 від 12.07.2000 р.

20. Постанова Правління НБУ «Правила використання готівкової іноземної валюти на території України» № 119 від 26.03.98 р.

21. Постанова КМУ «Про норми компенсації витрат на відрядження в межах України і за кордоном» № 663 від 23.04.09 р. (зі змінами і довненнями).

22. Постанова Правління НБУ «Про затвердження Інструкції про порядок здійснення контролю й отримання ліцензій за експортними, імпортними та лізинговими операціями» № 136 від 24.03.99 р.

23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджено наказом Міністерства фінансів України № 193 від 10.08.2000 р.

24. Положення про бухгалтерський облік операцій в іноземній валюті, затверджене наказом Міністерства України № 29 від 14.02.96 р.

25. Порядок застосування штрафних санкцій за порушення валютного законодавства, затверджений наказом ДПАУ № 542 від 04.01.99 р.

26. Порядок установа і використання офіційного обмінного курсу гривні до іноземних валют: Постанова Правління Національного банку України, № 129 від 18.03.99 р.

27. Інструкція про службове відрядження в межах України і за кордоном, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 59, від 13.03.98 р.

28. Лист Державної митної служби України «Про оподаткування товарів в залежності від обраного митного режиму» № 11/5-15-4-ЕП від 06.01.04 р.

29. *Бутинець Ф.Ф.* Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 544 с.

30. *Бровкова Е.Г., И.П. Прудис.* Внешнеэкономическая деятельность. — К.: Сирин, 2000. — 196 с.

31. *Горицкая Н.Г.* Учет и налогообложение операций во внешнеэкономической деятельности и с иностранной валютой. — К.: Техника, 2000. — 72 с.

32. *Кузнецова Н.В.* Регулирование внешнеэкономической деятельности в Украине (практическое пособие). — К.: СПЛАЙН, 1998. — 220 с.

33. *Кадуріна Л.О.* Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Практикум. Навчальний посібник з практичних занять. — К.: Видавничий Дім «Слово», 2003. — 272 с.

34. *Кадуріна Л.О.* Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Навчальний посібник. — К.: Видавничий Дім «Слово», 2003. — 288 с.

35. Управління зовнішньоекономічною діяльністю: Навч. посібник / Під заг. ред. А.І. Кредісова. — К., 1997. — 448 с.

36. Зовнішньоекономічна діяльність: Підручник для вузів / І.В. Багорова, В.Є. Властик, О.О. Гетьман; За ред. д-ра економ. наук. проф. І.В. Багрової. — К.: Центр навчальної літератури, 2004. — 580 с.

37. Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в Україні: Навч. посіб. для студентів вищ. навч. зал. / За заг. ред. М.Я. Азарова. — К.: ДІЯ, 2000. — 320 с.

38. Применение таможенных режимов в Украине: теория, практика, рекомендации / Науменко В.П. — К.: ДІЯ, 2005. — 280 с.

**ЗМІСТ**

|  |            |
|--|------------|
| ПЕРЕДМОВА .....  | 3          |
| <b>РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА<br/>ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ .....</b>                   | <b>5</b>   |
| 1.1. Основні принципи зовнішньоекономічної діяльності .....  | 5          |
| 1.2. Види зовнішньоекономічних операцій .....  | 8          |
| 1.3. Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні .....   | 19         |
| Завдання для закріплення знань .....   | 38         |
| Тестові завдання .....   | 43         |
| Питання для перевірки знань .....  | 46         |
| <b>РОЗДІЛ 2. ПОРЯДОК УКЛАДАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОГО<br/>(ДОГОВОРУ) КОНТРАКТУ .....</b>                        | <b>48</b>  |
| 2.1. Підготовка до укладання зовнішньоекономічного контракту .....   | 48         |
| 2.2. Структура зовнішньоекономічного договору (контракту) .....  | 52         |
| 2.3. Види зовнішньоекономічних контрактів .....  | 60         |
| 2.4. Особливості умов зовнішньоекономічного договору (контракту) .....   | 77         |
| Завдання для закріплення знань .....   | 102        |
| Тестові завдання .....   | 104        |
| Питання для перевірки знань .....  | 107        |
| <b>РОЗДІЛ 3. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ<br/>ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ .....</b>                   | <b>109</b> |
| 3.1. Реєстрація і акредитація суб'єкта<br>зовнішньоекономічної діяльності .....                                | 109        |
| 3.2. Порядок відкриття валютних рахунків .....   | 113        |
| 3.3. Порядок ведення аналітичного і синтетичного обліку іноземної валюти ..                                    | 131        |
| 3.4. Об'єкти, цілі і задачі бухгалтерського обліку операцій<br>у зовнішньоекономічній діяльності .....         | 134        |
| Тестові завдання .....   | 136        |
| Питання для перевірки знань .....  | 139        |
| <b>РОЗДІЛ 4. ОБЛІК ВАЛЮТНО-ФІНАНСОВИХ ОПЕРАЦІЙ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ .....</b>                     | <b>140</b> |
| 4.1. Іноземна валюта і особливості її обліку .....   | 140        |
| 4.2. Облік курсових різниць .....  | 146        |
| 4.3. Порядок відображення іноземної валюти і курсових різниць<br>у фінансовій і податковій звітності .....     | 149        |
| 4.4. Облік купівлі і продажу іноземної валюти .....  | 160        |
| Завдання для закріплення знань .....   | 175        |
| Тестові завдання .....   | 178        |
| Питання для перевірки знань .....  | 180        |
| <b>РОЗДІЛ 5. МІЖНАРОДНІ РОЗРАХУНКИ ТА ОБЛІК ЇХ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ .....</b> | <b>181</b> |
| 5.1. Загальні поняття про міжнародні розрахунки .....  | 181        |
| 5.2. Форми міжнародних розрахунків та їх облік .....   | 184        |

|  |            |
|--|------------|
| Завдання для закріплення знань .....   | 213        |
| Тестові завдання .....   | 214        |
| Питання для перевірки знань .....  | 218        |
| <b>РОЗДІЛ 6. ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ<br/>ДО ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ .....</b>   | <b>219</b> |
| 6.1. Загальна характеристика цін по експортно-імпортних операціях .....  | 219        |
| 6.3. Митне оформлення зовнішньоекономічних операцій .....  | 222        |
| 6.2. Порядок формування цін .....  | 225        |
| Тестові завдання .....   | 246        |
| Питання для перевірки знань .....  | 249        |
| <b>РОЗДІЛ 7. ОБЛІК ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ .....</b>  | <b>250</b> |
| 7.1. Загальна характеристика митного режиму імпортних операцій .....   | 250        |
| 7.2. Особливості обліку імпорту товарів, виконаних робіт і послуг .....  | 278        |
| Завдання для закріплення знань .....   | 298        |
| Тестові завдання .....   | 300        |
| Питання для перевірки знань .....  | 302        |
| <b>РОЗДІЛ 8. ОБЛІК ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ .....</b>   | <b>303</b> |
| 8.1. Загальна характеристика митного режиму експортних операцій .....  | 303        |
| 8.2. Особливості перебування товарів під митним режимом експорту<br>в залежності від виду зовнішньоекономічної угоди ..... | 306        |
| 8.3. Синтетичний та аналітичний облік експортних операцій .....  | 313        |
| Завдання для закріплення знань .....   | 340        |
| Тестові завдання .....   | 342        |
| Питання для перевірки знань .....  | 345        |
| <b>РОЗДІЛ 9. ОБЛІК БАРТЕРНИХ ОПЕРАЦІЙ .....</b>  | <b>346</b> |
| 9.1. Визначення зовнішньоекономічного бартеру<br>та основні вимоги до його здійснення .....                                | 346        |
| 9.2. Механізм оцінки товарообмінних операцій .....   | 348        |
| 9.3. Особливості бухгалтерського і податкового обліку бартерних операцій ..  | 350        |
| Завдання для закріплення знань .....   | 357        |
| Тестові завдання .....   | 359        |
| Питання для перевірки знань .....  | 363        |
| <b>РОЗДІЛ 10. ОБЛІК ІНШИХ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ ..</b>   | <b>364</b> |
| 10.1. Загальні поняття реекспортних операцій .....   | 364        |
| 10.2. Загальні поняття реімпортних операцій .....  | 372        |
| 10.3. Імпорт без увезення та експорт без вивезення .....   | 379        |
| Питання для перевірки знань .....  | 388        |
| <b>РОЗДІЛ 11. КРЕДИТНІ ОПЕРАЦІЇ<br/>У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ .....</b>  | <b>389</b> |
| 11.1. Загальна характеристика кредитних операцій .....   | 389        |
| 11.2. Види кредитів і їх бухгалтерський облік .....  | 396        |
| Завдання для закріплення знань .....   | 405        |
| Тестові завдання .....   | 406        |
| Питання для перевірки знань .....  | 410        |

|  |     |
|--|-----|
| РОЗДІЛ 12. ОБЛІК ВІДРЯДЖЕННЯ ЗА КОРДОН   | 411 |
| 12.1. Загальна характеристика відрядження за кордон  | 411 |
| 12.2. Вимоги до складання авансового звіту   | 415 |
| 12.3. Документальне оформлення відрядження за кордон   | 417 |
| 12.4. Бухгалтерський і податковий облік витрат на закордонне відрядження   | 422 |
| Завдання для закріплення знань   | 439 |
| Тестові завдання   | 441 |
| Питання для перевірки знань  | 444 |
| РОЗДІЛ 13. ЛІЗИНГОВІ ЗОВНІШНЬО-<br>ЕКОНОМІЧНІ ОПЕРАЦІЇ   | 445 |
| 13.1. Загальні поняття, об'єкти і суб'єкти лізингу   | 445 |
| 13.2. Порядок проведення розрахунків з лізингових операцій   | 453 |
| 13.3. Митне оформлення лізингових операцій   | 454 |
| 13.4. Бухгалтерський і податковий облік лізингових операцій  | 456 |
| 13.5. Загальна характеристика оперативної оренди (лізингу)   | 458 |
| 13.6. Загальна характеристика фінансового лізингу  | 463 |
| Завдання для закріплення знань   | 476 |
| Тестові завдання   | 478 |
| Питання для перевірки знань  | 480 |
| РОЗДІЛ 14. ОБЛІК КОНСИГНАЦІЙНИХ ТА КОМІСІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ   | 481 |
| 14.1. Загальні поняття комісійних та консигнаційних операцій   | 481 |
| 14.2. Загальна характеристика консигнаційних ота митних складів  | 486 |
| 14.3. Облік консигнаційних операцій  | 496 |
| 14.4. Облік комісійних операцій  | 498 |
| Завдання для закріплення знань   | 507 |
| Тестові завдання   | 509 |
| Питання для перевірки знань  | 512 |
| РОЗДІЛ 15. ДАВАЛЬНИЦЬКІ ОПЕРАЦІЇ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ<br>ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ: ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ І ОБЛІКУ                         | 513 |
| 15.1. Загальні поняття про операції з давальницькою сировиною  | 513 |
| 15.2. Переробка давальницької сировини на митній території України   | 515 |
| 15.3. Реалізація на митній території України готової продукції, виробленої<br>з давальницької сировини, завезеної іноземним замовником | 537 |
| 15.4. Переробка давальницької сировини українського замовника<br>за межами митної території України                                    | 542 |
| 15.5. Відповідальність за порушення порядку здійснення операцій<br>з давальницькою сировиною   | 555 |
| Завдання для закріплення знань   | 556 |
| Тестові завдання   | 559 |
| Питання для перевірки знань  | 562 |
| РОЗДІЛ 16. ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ<br>ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ  | 564 |
| 16.1. Фінансова звітність  | 564 |
| 16.2. Статистична звітність  | 567 |
| 16.3. Декларація про валютні цінності  | 567 |
| ДОДАТКИ  | 570 |
| РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА   | 601 |

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Людмила Олексіївна Кадуріна  
Марина Сергіївна Стрельнікова

**ОБЛІК  
ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ  
ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ  
УКРАЇНИ:**

Теорія, практика, рекомендації

Керівник видавничих проектів – *Б.А.Сладкевич*  
Друкується в авторській редакції  
Дизайн обкладинки – *Б.В. Борисов*

Підписано до друку 01.06.2007. Формат 60x84 1/16.  
Друк офсетний. Гарнітура PetersburgС.  
Умовн. друк. арк. 38.

Видавництво “Центр учбової літератури”  
вул. Електриків, 23  
м. Київ, 04176  
тел./факс 425-01-34, тел. 451-65-95, 425-04-47, 425-20-63  
8-800-501-68-00 (безкоштовно в межах України)  
e-mail: office@uabook.com  
сайт: WWW.CUL.COM.UA  
Свідоцтво ДК №2458 від 30.03.2006