

**Г. С. Ліхосова**

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

2022

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Національний аерокосмічний університет ім. М. Є. Жуковського  
«Харківський авіаційний інститут»

**Г. С. Ліхоносова**

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Навчальний посібник

Харків «ХАІ» 2022

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Національний аерокосмічний університет ім. М. Є. Жуковського  
«Харківський авіаційний інститут»

**Г. С. Ліхоносова**

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Навчальний посібник

Харків «ХАІ» 2022

УДК 336.11:339.7(075.8)  
Л-65

Рецензенти: д-р екон. наук, проф. В. В. Дружиніна,  
д-р екон. наук, проф. Л. А. Костирко

**Ліхоносова, Г. С.**

Л-65      Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності [Електронний ресурс] : навч. посіб. / Г. С. Ліхоносова. – Харків : Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т», 2022. – 93 с.

Розглянуто особливості укладання контрактів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та застосування правил ІНКОТЕРМС. Наведено порядок відображення операцій в іноземній валюті. Означено митні процедури при здійсненні імпорتنих операцій.

Для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, аспірантів, викладачів, працівників, фахівців, зайнятих у сфері обліку і аналізу зовнішньоекономічної діяльності, податкових розрахунків, облікового адміністрування, строкових кредитних міжнародних операцій.

Іл. 5. Табл. 5. Бібліогр. : 57 назв

**УДК 336.11:339.7(075.8)**

© Ліхоносова Г. С., 2022  
© Національний аерокосмічний  
університет ім. М. Є. Жуковського  
«Харківський авіаційний інститут», 2022

## ЗМІСТ

Передмова.....	5
Розділ 1 Суть, види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності .	6
1.1 Суть зовнішньоекономічної діяльності, предмет і мета дисципліни.....	6
1.2 Види й суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності .....	7
1.3 Режим ліцензування і квотування для окремих видів товарів.....	9
Запитання для самоконтролю.....	10
Розділ 2 Договори суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та правила ІНКОТЕРМС .....	11
2.1 Договори (контракти) суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності..	11
2.2 Особливості застосування правил ІНКОТЕРМС.....	12
2.3 ІНКОТЕРМС 2020: особливості можливого застосування.....	15
Запитання для самоконтролю.....	17
Розділ 3 Особливості відображення в обліку операцій з іноземною валютою .....	18
3.1 Порядок відображення операцій в іноземній валюті .....	18
3.2 Курсові різниці: поняття, порядок визначення і відображення в обліку.....	21
3.3 Операції з придбання та продажу іноземної валюти .....	23
Запитання для самоконтролю.....	25
Розділ 4 Облік і аналіз імпорتنих операцій .....	26
4.1 Поняття імпорتنих операцій та їх документальне оформлення.....	26
4.2 Оподаткування імпорتنих операцій .....	27
4.3 Бухгалтерський облік здійснення імпорتنих операцій .....	30
Запитання для самоконтролю.....	31
Розділ 5 Облік та аналіз експортних операцій .....	32
5.1 Поняття, умови, документальне оформлення експортних операцій	32
5.2 Бухгалтерський облік експортних операцій .....	33
5.3 Особливості оподаткування експортних операцій .....	34
Запитання для самоконтролю.....	35
Розділ 6 Облік зовнішньоекономічних операцій з перероблення давальницької сировини .....	36
6.1 Основні поняття операцій з давальницькою сировиною .....	36
6.2 Особливості бухгалтерського обліку операцій з перероблення давальницької сировини .....	38
6.3 Податковий облік операцій з давальницькою сировиною .....	38

Запитання для самоконтролю.....	39
Розділ 7 Облік та аналіз зовнішньоекономічних бартерних операцій ...	40
7.1 Поняття бартерних операцій, особливості оформлення .....	40
7.2 Особливості оподаткування бартерних операцій .....	41
7.3 Бухгалтерський облік бартерних операцій .....	44
Запитання для самоконтролю.....	44
Розділ 8 Облік та аналіз інвестиційних операцій .....	46
8.1 Порядок і умови здійснення інвестиційної діяльності .....	46
8.2 Особливості обліку отримання інвестицій в іноземній валюті .....	47
8.3 Відображення фінансових інвестицій у підприємства, створені за рубежем .....	48
Запитання для самоконтролю.....	49
Розділ 9 Облік та аналіз кредитних (фінансових) операцій .....	50
9.1 Види кредитних угод та умови отримання кредиту.....	50
9.2 Порядок отримання банківського кредиту .....	51
9.3 Облік кредитних операцій .....	52
Запитання для самоконтролю.....	54
Розділ 10 Облік службових відряджень за кордон .....	55
10.1 Поняття службового відрядження, розрахунок і видача авансу.....	55
10.2 Облік витрат на відрядження в іноземній валюті .....	56
10.3 Розрахунки із застосуванням пластикових карток .....	58
Запитання для самоконтролю.....	59
Практикум.....	60
Післямова.....	79
Глосарій.....	80
Бібліографічний список.....	89

## ПЕРЕДМОВА

Міжнародний рух товарів та послуг розширює співпрацю між суб'єктами підприємницької діяльності, розташованими в різних країнах, а також взаємні грошові вимоги та зобов'язання учасників міжнародних економічних відносин, здебільшого в іноземній валюті, що визначають надзвичайно важливу роль теоретичного осмислення й узагальнення практичного досвіду здійснення міжнародних розрахункових та валютних операцій, вивчення і розуміння особливостей впливу світових лібералізаційних та глобалізаційних процесів на експортно-імпортні операції суб'єктів господарювання.

У навчальному посібнику наголошено, що для забезпечення ефективності обліку і аналізу зовнішньоекономічної діяльності необхідні кваліфіковані працівники, які повинні володіти знаннями щодо системи відносин, пов'язаних з функціонуванням валюти на національному і світовому ринках; розуміти особливості різних видів валютних операцій, форм міжнародних розрахунків при зовнішньоторговельних угодах, знати інструменти хеджування валютних ризиків, бути ознайомленими із законодавчо-нормативною базою з питань регулювання і контролю різноманітних аспектів міжнародної діяльності; вміти на практиці застосовувати методику оцінювання і прогнозування міжнародних розрахунків та процесів на валютному ринку.

Після кожного розділу наведено питання для обговорення та самоперевірки, окремо – практикум із тестових і практичних завдань. Це сприятиме кращому засвоєнню матеріалу студентами й допоможе при їх самостійній роботі з вивчення дисципліни.

Навчальний посібник складено згідно з вимогами та стандартами освітніх програм відповідних профільних спеціальностей з урахуванням тенденцій соціально-економічного розвитку країни та наслідків реалізації національних ідей щодо поширення міжнародних форм обліку і аналізу зовнішньоекономічної діяльності.

Видання розраховано на студентів економічних та інших гуманітарних спеціальностей вищих навчальних закладів, аспірантів, викладачів, працівників, фахівців, що зайняті в сфері обліково-аналітичних розрахунків, оподаткування міжнародного бізнесу, обліку строкових операцій міжнародного банківського сектору. Може бути корисним у самостійній підготовці до складання іспитів з обліку міжнародних фінансів, аналізу міжнародних банківських операцій, управління та адміністрування, а також для підприємців, спеціалістів усіх напрямів діяльності підприємств, регіональних органів управління, що цікавляться проблемами розвитку ефективної системи обліково-аналітичної діяльності всіх рівнів і сфер діяльності.

## Розділ 1 СУТЬ, ВИДИ ТА СУБ'ЄКТИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, режим ліцензування і квотування, процедура квотування, автоматичне та неавтоматичне ліцензування.

### 1.1 Суть зовнішньоекономічної діяльності, предмет і мета дисципліни

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

У сучасних умовах господарювання майже всі підприємства здійснюють операції за участю іноземних партнерів. Ці різноманітні за складом операції бухгалтерська служба повинна відобразити в бухгалтерському й податковому обліку.

Згідно із законодавством зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними як на території України, так і за її межами.

Необхідно виділити такі ознаки зовнішньоекономічної діяльності:

- за своєю суттю це господарська діяльність, тобто діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямованою на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають певну ціну;

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

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

Однак останнє суперечить визначенню зовнішньоекономічної діяльності у Господарському кодексу, згідно з яким головною ознакою зовнішньоекономічної діяльності є перетин митного кордону.

Поняття зовнішньоекономічна діяльність є багатогранним. Воно включає такі види діяльності [6]:

- зовнішня торгівля;



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

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

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

**Предметом вивчення дисципліни «Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності»** є облікові операції та процедури аналізу в зовнішньоекономічній діяльності.

**Метою дисципліни** є надання достатніх знань щодо організації проведення зовнішньоекономічних операцій та їх подальшого податкового й бухгалтерського обліку.

## 1.2 Види й суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності

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

Виділяють такі види зовнішньоекономічної діяльності [16]:

- експорт та імпорт товарів, капіталу і робочої сили;
- надання послуг, зокрема виробничих, транспортно-експедиційних, страхових, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, брокерських, агентських, консигнаційних, управлінських, облікових, аудиторських, юридичних, туристських та ін.;
- наукове, науково-міжнародне виробниче кооперування;
- технічна, науково-виробнича, виробнича, навчальна та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарської діяльності; навчання і підготовка фахівців на комерційній основі;
- міжнародні фінансові операції і операції з цінними паперами у випадках, передбачених законами України;
- кредитні й розрахункові операції, створення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності банківських, кредитних і страхових установ за межами України; створення іноземними суб'єктами господарської діяльності зазначених установ на території України;
- спільна підприємницька діяльність між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності, що включає створення спільних підприємств різних видів та

форм, проведення загальних господарських операцій і загальне володіння майном як на території України, так і за її межами;

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

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

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

- орендні операції;

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

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

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право здійснювати будь-які її види, прямо не заборонені законами України.

Склад суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності показано на рисунку 1.1.

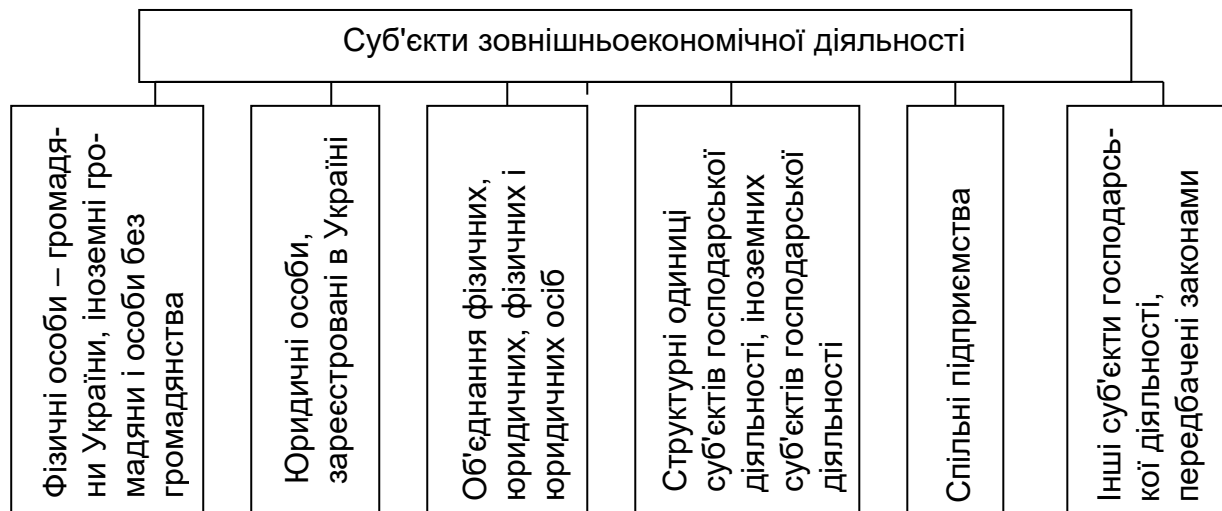


Рисунок 1.1 – Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності

Вимоги, що ставляться до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності:

- фізичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, якщо вони зареєстровані як підприємці;
- юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність у тому випадку, якщо це передбачено їх статутними документами.

Іншими словами, спеціальних вимог, які б давали змогу надалі здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, не закріплено.

### 1.3 Режим ліцензування і квотування для окремих видів товарів

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

Квота експортна (імпортна) – граничний обсяг товарів певної категорії, визначений у натуральних і вартісних одиницях, який дозволено експортувати з території України (імпортувати на територію України) протягом встановленого терміну [5].

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

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

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

Неавтоматичне ліцензування – комплекс дій органу виконавчої влади з надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності дозволу на здійснення протягом певного періоду експорту (імпорту) товарів, щодо яких встановлюються певні квоти (кількісні або інші обмеження). Неавтоматичне ліцензування експорту (імпорту) як адміністративна процедура з оформлення та видачі ліцензії використовується в разі встановлення квот (кількісних або інших обмежень) на експорт (імпорт) товарів [11].

Ліцензування експорту/імпорту товарів запроваджується в Україні в разі:

- значного порушення рівноваги щодо певних товарів на внутрішньому ринку, що мають вагоме значення для життєдіяльності в Україні, особливо сільськогосподарської продукції, продуктів рибальства, продукції харчової промисловості та промислових товарів широкого вжитку першої необхідності або інших товарів. Таке ліцензування має тимчасовий характер і застосовується до моменту відновлення рівноваги щодо певних товарів на внутрішньому ринку;

- різкого погіршення стану платіжного балансу та зовнішніх платежів (якщо інші заходи є неефективними);

- різкого скорочення або мінімального розміру золотовалютних резервів;

- необхідності забезпечення захисту життя, здоров'я людини, тварин або рослин, навколишнього природного середовища, громадської моралі, національного багатства художнього, історичного чи археологічного

значення або захисту прав інтелектуальної власності, а також відповідно до вимог державної безпеки;

- експорту / імпорту золота та срібла, крім банківських металів;
- необхідності застосування заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника в разі обмеження експорту вітчизняних матеріалів, потрібних для забезпечення достатньою кількістю таких матеріалів вітчизняної переробної промисловості протягом періодів, коли внутрішня ціна на такі матеріали тримається на рівні, нижчому за світову ціну, за умови впровадження Кабінетом Міністрів України плану стабілізації та за умови, що такі обмеження не повинні призводити до зростання експорту товарів такої галузі вітчизняної промисловості [16];

- необхідності забезпечення захисту патентів, торгових марок та авторських прав;

- необхідності забезпечення виконання міжнародних договорів України. Рішення про застосування режиму ліцензування експорту (імпорту) товарів, у тому числі встановлення квот (кількісних або інших обмежень), приймається Кабінетом Міністрів України за поданням центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики з визначенням списку конкретних товарів, експорт (імпорт) яких підпадає під режим ліцензування, періоду дії цього режиму та кількісних або інших обмежень щодо кожного товару.

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

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

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

### **Запитання для самоконтролю**

1. Які суб'єкти належать до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності?
2. Які існують види зовнішньоекономічної діяльності?
3. В якому разі запроваджується процедура квотування?
4. Що таке автоматичне ліцензування?
5. Що таке неавтоматичне ліцензування?
6. За яких умов запроваджується ліцензування імпорту?
7. За яких умов запроваджується ліцензування експорту?
8. Розкрийте суть митного оформлення товарів.
9. У яких випадках виникає необхідність застосування заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника?
10. Охарактеризуйте процедуру неавтоматичного ліцензування.

## Розділ 2 ДОГОВОРИ СУБ'ЄКТІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ПРАВИЛА ІНКОТЕРМС



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** договір суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, правила ІНКОТЕРМС, функції, структура зовнішньоекономічного договору, види договорів у міжнародній практиці.

### 2.1 Договори (контракти) суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності

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

Зовнішньоекономічний договір – це матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їхніх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, змінення або припинення їхніх взаємних прав і обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

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

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

Типову форму зовнішньоекономічного договору (контракту) наведено в Положенні про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів).

Зовнішньоекономічний договір має містити такі дані [12]:

1. Назва, номер договору, дата і місце його укладання.
2. Преамбула, у якій указують: повне і точне найменування сторін-учасників зовнішньоекономічної операції, під якими вони офіційно зареєстровані; назву країни; осіб, від імені яких укладається зовнішньоекономічний договір (контракт), і перелік документів, якими керуються контрагенти при укладенні договору (статут і т.ін.).
3. Предмет договору – який товар повинні поставити з указанням сорту, марки.
4. Кількість і якість товару.
5. Базисні умови постачання товарів, які систематизовані в уніфікованому документі – Міжнародних правилах інтерпретації комерційних термінів (ІНКОТЕРМС).
6. Ціна і загальна вартість договору.
7. Умови платежів – вказують спосіб, порядок, терміни розрахунків і гарантії виконання сторонами взаємних платіжних зобов'язань.
8. Умови приймання-здачі товару – у цьому розділі визначають

терміни і місце фактичної передачі товару, а також перелік товаросупровідних документів. Якщо планується протягом тривалого терміну поставляти товар партіями, доцільно скласти графік поставок, в якому вказати, який товар, в якій кількості і в який період часу буде поставлений.

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

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

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

12. Врегулювання суперечок у судовому порядку.

13. Місцезнаходження, поштові й платіжні реквізити сторін.

За домовленістю сторін до договору можуть бути внесені додаткові умови.

## **2.2 Особливості застосування правил ІНКОТЕРМС**

Правила ІНКОТЕРМС розробляє і публікує Міжнародна торгова палата (англ. International Chamber of Commerce, скорочено ICC). У вересні 2010 року Міжнародна торгова палата оголосила про випуск нової редакції правил щодо використання національних і міжнародних торгових умов Incoterms 2010. Ці правила, які застосовуються компаніями при проведенні численних операцій по всьому світу, набули чинності 1 січня 2011 р. У правилах ІНКОТЕРМС систематизовано базисні умови поставки [27].

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

В Україні застосування правил ІНКОТЕРМС є обов'язковим. Терміни ІНКОТЕРМС об'єднані в чотири групи: E, F, C, D. Ці групи містять такі умови:

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

F – обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику. При цьому договір з перевізником укладає покупець. Це означає, що продавець має доставити товар для перевезення відповідно до інструкцій покупця;

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

D – обов'язок продавця є доставка товару покупцю. Іншими словами, продавець відповідає за прибуття товару у певне місце або пункт призначення на кордоні або в країні імпорту. Продавець зобов'язаний нести всі ризики і витрати, пов'язані з доставкою товарів до цього місця.

Застосування правил ІНКОТЕРМС дає можливість визначити (таблиця 2.1):

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

Таблиця 2.1 – ІНКОТЕРМС 2010

Група	Термін	Вид транспорту	Умови
Категорія E «Відвантаження»	EXW	Будь-які види транспорту	EX Works (named place). Франко-завод (назва міста). Перехід ризиків: у момент передачі товару на склад продавця. Експортні митні процедури: відповідальність покупця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
Категорія F «Основне перевезення, не оплачене продавцем»	FCA	Будь-які види транспорту	Free Carrier (named place). Франко-перевізник (назва місця). Перехід ризиків: у момент передачі перевізнику на складі продавця. Експортні митні процедури: відповідальність покупця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
	FAS	Морські та внутрішні водні перевезення	Free Alongside Ship (named port of shipment). Франко вздовж борту судна (назва порту відвантаження). Перехід ризиків: у момент розміщення товару вздовж борту судна. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
	FOB	Морські та внутрішні водні перевезення	Free On Board (... named port of shipment). Франко-борт (... назва порту відвантаження). Перехід ризиків: з моменту повного навантаження на борт судна. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця

Продовження таблиці 2.1

Група	Термін	Вид транспорту	Умови
Категорія С «Основне перевезення, оплачене продавцем»	CFR	Морські та внутрішні водні перевезення	Cost and Freight (named port of destination). Вартість і фрахт (назва порту призначення). Перехід ризиків: з моменту повного навантаження на борт судна. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
	CIF	Морські та внутрішні водні перевезення	Cost, Insurance and Freight (named port of destination). Вартість, страхування і фрахт (назва порту призначення). Перехід ризиків: з моменту повного навантаження на борт судна. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
	CIP	Будь-які види транспорту	Carriage and Insurance Paid To (named place of destination). Фрахт/перевезення і страхування сплачено до (назва місця призначення). Перехід ризиків: у момент поставки / передачі перевізнику. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
	CPT	Будь-які види транспорту	Carriage Paid To (... named place of destination). Фрахт/перевезення сплачено до (...назва місця призначення). Перехід ризиків: у момент доставки/ передачі перевізнику. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
Категорія D «Доставка»	DAT	Будь-які види транспорту	Delivered At Terminal (... named terminal of destination). Поставка на терміналі (... назва терміналу). Перехід ризиків: у момент доставки товару на термінал покупця. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
	DAP	Будь-які види транспорту	Delivered At Point (... named point of destination). Поставка в пункт (... назва пункту). Перехід ризиків: у момент доставки товару в пункт, указаний покупцем. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність покупця
	DDP	Будь-які види транспорту	Delivered Duty Paid (... named place of destination). Поставка з оплатою мита (... назва міста призначення). Перехід ризиків: у момент передачі товару у розпорядження покупця. Експортні митні процедури: відповідальність продавця. Імпортні митні процедури: відповідальність продавця

Використання сторонами договору правил ІНКОТЕРМС чинної редакції є необов'язковим. Донедавна обов'язковість застосування в



Україні правил ІНКОТЕРМС, причому в окремих випадках саме чинної редакції, була передбачена низкою законодавчих актів. Однак ці норми не відповідали міжнародній практиці, за якою суб'єкти підприємницької діяльності могли використовувати під час укладання договорів купівлі-продажу правила ІНКОТЕРМС різних редакцій. Зазначені норми також суперечили рекомендаціям Міжнародної торгової палати, які дозволяють використовувати правила інтерпретації комерційних термінів будь-якої редакції. У зв'язку з цим Верховною Радою було прийнято Закон України від 05.07.2012 р. № 5060-VI «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо визначення умов поставок», положення якого дають змогу українським суб'єктам господарювання використовувати в договорах і контрактах внутрішньої та зовнішньої торгівлі відомі міжнародні порядки, рекомендації та правила міжнародних органів і організацій, а також правила ІНКОТЕРМС будь-якої погодженої сторонами договору редакції.

### **2.3 ІНКОТЕРМС 2020: особливості можливого застосування**

Традиційно сторони мають право використовувати в договорі будь-які умови, відмінні від передбачених правил ІНКОТЕРМС. Незважаючи на те, що у відповідному розділі зовнішньоекономічного договору визначаються вид транспорту та базисні умови поставки за правилами ІНКОТЕРМС (п. 1.5 Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів), затвердженого наказом Мінекономіки від 06.09.2001 № 201), в офіційному поясненні Міжнародної торгової палати до правил ІНКОТЕРМС 2010 зазначено, що сторони при укладанні договору можуть використовувати умови поставки, відмінні від викладених в офіційній редакції правил [4]. А у вступі до правил ІНКОТЕРМС 2000 (п. 12 Положення) передбачається, що, керуючись положеннями Конвенції ООН 1980 р. про договори міжнародної купівлі-продажу товарів, сторони можуть посилатися на порядок порту чи конкретної торгівлі або практику, яку сторони могли встановити в попередніх операціях. При цьому такі спеціальні умови конкретного договору можуть замінити правила ІНКОТЕРМС. А в офіційних коментарях до правил ІНКОТЕРМС 1990 передбачається, що будь-яке положення, яке міститься в правилах ІНКОТЕРМС, не може мати застосування, якщо сторони в контракті передбачили інші умови за питаннями, регульованими правилами.

Аналогічний підхід спостерігається в наказі Мінфіну від 30.05.2012 р. № 65 «Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа», згідно з яким у графі 20 митної декларації «Умови поставки» скорочене буквене найменування умов поставки наводиться з урахуванням класифікатора умов поставки. При цьому передбачено, що якщо зовнішньоекономічним договором обумовлено умови поставки, що відрізняються від визначених класифікатором, то в митній декларації вказується скорочене буквене

найменування умов поставки, які найбільш наближені до умов, передбачених договором.

Правила ІНКОТЕРМС не регулюють такі питання, як перехід права власності на товар, право розпорядження товаром тощо. Вони регулюють лише деякі обов'язки сторін договору з поставки або передачі товару відповідно до договорів купівлі-продажу, а також розподіл ризику між сторонами договору в цих випадках. Крім того, вони регулюють обов'язки сторін очищення товару для експорту та імпорту, упакування товару, обов'язки покупця прийняти поставку, а також підтверджують те, що відповідні зобов'язання були належним чином виконані.

Розглянемо, які ж зміни відбулися в редакції. Чинна редакція правил ІНКОТЕРМС 2020 містить 11 торговельних термінів, поділених на два класи: правила для будь-якого виду або видів транспорту і правила для морського й внутрішнього водного транспорту. При об'єднанні термінів у чотири традиційні групи (E, F, C, D) зведена таблиця торговельних термінів ІНКОТЕРМС 2020 має такий вигляд (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – ІНКОТЕРМС 2020

<b>Група E</b> «Відвантаження»	Будь-який вид транспорту	EXW	Франко-завод (назва місця)
<b>Група F</b> «Основне перевезення, не оплачене продавцем»	Будь-який вид транспорту. Морський і внутрішній водний транспорт. Морський і внутрішній водний транспорт	FCA FAS  FOB	Франко-перевізник (назва місця). Франко вздовж борту судна (назва порту відвантаження). Франко-борт (назва порту відвантаження)
<b>Група C</b> «Основне перевезення, оплачене продавцем»	Морський і внутрішній водний транспорт. Морський і внутрішній водний транспорт. Будь-який вид транспорту. Будь-який вид транспорту	CFR  CIF  CPT  CIP	Вартість і фрахт (назва порту призначення). Вартість, страхування і фрахт (назва порту призначення). Фрахт/перевезення оплачено до (назва місця призначення). Фрахт/перевезення і страхування оплачено до (назва місця призначення)
<b>Група D</b> «Доставка»	Будь-який вид транспорту. Будь-який вид транспорту. Будь-який вид транспорту	DAT DAP DDP	Поставка на терміналі (назва терміналу). Поставка в пункті (назва пункту). Поставка з оплатою мита (назва місця призначення)

У новій редакції ІНКОТЕРМС 2020 із зазначеного переліку було

вилучено позиції EXW, FAS і DDP.

До правил ІНКОТЕРМС 2020 введено новий термін, а саме «умова поставки CNI» (вартість і страхування), при якій припускається, що продавець виконав поставку, коли застрахований продавцем товар розміщено у зазначеному порту відвантаження, з переходом у тому самому місці всіх ризиків від продавця до покупця. Однак, на нашу думку, цю умову логічніше було б включити до групи F, оскільки умова CNI не передбачає оплату продавцем фрахту, а за умовами групи C продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою товару в пункт призначення, з переходом ризиків, пов'язаних з доставкою товару, від продавця до покупця в момент передачі товару перевізникові.

У правилах ІНКОТЕРМС 2020 умови поставки FOB і CIF, як це вже було передбачено в редакції правил ІНКОТЕРМС 2020, використовуються під час здійснення контейнерних перевезень морським і внутрішнім водним транспортом [19], а умову поставки FCA поділено на дві, одна з яких також використовується при здійсненні морських контейнерних перевезень, а інша — винятково при перевезеннях наземним транспортом.

### **Запитання для самоконтролю**

1. Які функції виконує зовнішньоекономічний договір?
2. Які види договорів існують у міжнародній практиці?
3. Яким нормативним документом регулюється порядок укладання зовнішньоекономічних договорів?
4. У чому полягають особливості укладання зовнішньоекономічних договорів?
5. Якою має бути структура зовнішньоекономічного договору?
6. В чому полягає суть правил ІНКОТЕРМС?
7. Які фінансові санкції застосовуються при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності?
8. Які має значення, зміст і структуру зовнішньоекономічний контракт?
9. Наведіть фактори, які стають ключовими при укладанні зовнішньоекономічного договору.
10. Наведіть порядок реєстрації зовнішньоекономічних договорів.

## Розділ 3 ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІНОЗЕМНОЮ ВАЛЮТОЮ



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** порядок відображення операцій в іноземній валюті, курсові різниці, валютний курс, монетарні й немонетарні статті, відображення авансів, перерахунок заборгованості в іноземній валюті.

### 3.1 Порядок відображення операцій в іноземній валюті

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

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

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

Принцип єдиного грошового вимірника – це принцип, згідно з яким вимірювання й узагальнення всіх господарських операцій здійснюються в єдиній грошовій одиниці – гривні.

Принцип єдиного грошового вимірника полягає у перерахунку всіх операцій, відображених в іноземній валюті, в єдиний грошовий вимірник – гривню.

Для перерахунку валютних операцій використовується валютний курс.

**Валютний курс** – встановлений НБУ курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни [20].

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

Первинне визнання валютної операції проводиться на дати визначення:

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

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

Згодом валютний курс змінюється, що потребує відповідного

відображення статей балансу в іноземній валюті.

Поділ статей балансу згідно з нормами П(С)БО 21 показано на рисунку 3.1.

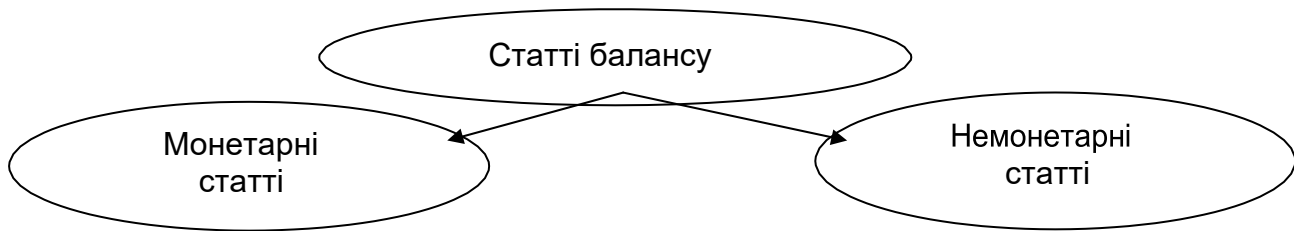


Рисунок 3.1 – Класифікація статей балансу

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

До монетарних статей належать:

**1. Активи:**

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

**2. Власний капітал** – несплачений статутний капітал.

**3. Позиковий капітал:**

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

Зміна валютного курсу безпосередньо впливає на монетарні статті, оскільки вони відображають грошові кошти або розрахунки в іноземній валюті. У зв'язку з цим діє правило щодо відображення монетарних статей, алгоритм якого наведено на рисунку 3.2.



Рисунок 3.2 – Випадки перерахунку монетарних статей

**Немонетарні статті** – всі інші статті балансу, які відображають активи чи зобов'язання, що не будуть сплачені у фіксованій сумі грошей або їхніх еквівалентів [33].

**До немонетарних статей слід віднести:**

1. Активи:

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

2. Власний капітал:

- статутний капітал;
- резервний капітал;
- додатковий капітал;
- нерозподілений прибуток.

3. Позиковий капітал – довгострокові й поточні позики, які будуть погашатися не в грошовій формі.

Зміна валютного курсу не впливає на немонетарні статті. Отже, діє таке правило щодо відображення немонетарних статей.

**Немонетарні статті** відображаються на дату складання фінансової звітності за історичною або справедливою собівартістю, за якою вони зараховані на баланс, і при зміні валютного курсу перерахунку не підлягають.

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

- сума авансу, сплаченого для придбання активів і отримання робіт (послуг), при включенні у вартість цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу;

- сума авансу, одержаного від інших осіб, при включенні до складу доходу звітного періоду, перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату отримання авансу.

З чим пов'язана така особливість? Указані правила ґрунтуються на загальних правилах бухгалтерського обліку, які полягають у тому, що активи і доходи не мають штучно підвищуватися. Тому дебіторська заборгованість, що виникла внаслідок сплати авансу, не повинна збільшуватися при зростанні курсу національної валюти і знижуватися при його зменшенні. У разі сплати авансу підприємство одержить матеріальний або нематеріальний об'єкт, якість якого не залежить від курсу валюти, тому його слід ураховувати за вартістю валюти на дату її перерахування, а не на дату оформлення вантажної митної декларації [41].

Це правило застосовується також для визнання доходів – доходи визнаються в сумі одержаного авансу за курсом на дату його отримання, а не за курсом на дату оформлення експортної вантажної митної декларації або підписання акта про виконання робіт (надання послуг). Іншими словами, підприємство фіксує курс на дату отримання авансу, а на дату визнання доходів, яка збігається із датою переходу права власності (або датою складання вантажної митної декларації, або датою підписання акта виконаних робіт (послуг)), відображає розмір таких доходів в обліку.

### **3.2 Курсові різниці: поняття, порядок визначення і відображення в обліку**

Під час відображення операцій в іноземній валюті користуються терміном «курсова різниця».

**Курсова різниця** — це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

Курсові різниці розраховують тільки за монетарними статтями балансу.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться:

- на дату здійснення розрахунків;
- на дату балансу.

Курсові різниці залежно від виду діяльності, під час якої вони виникають, поділяють на операційні й неопераційні (рисунок 3.3).

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

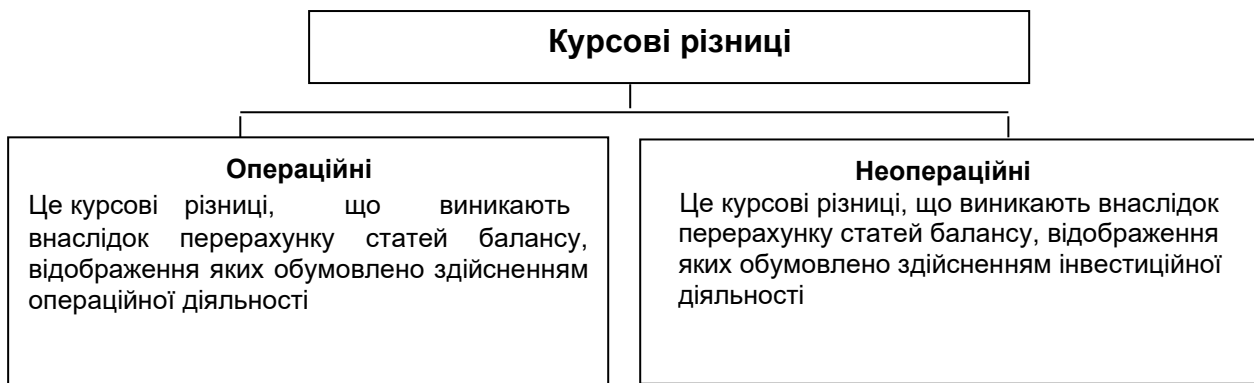


Рисунок 3.3 – Класифікація курсових різниць

**Неопераційні курсові різниці** відображають у складі інших доходів (витрат) на субрахунках 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці", 974 "Втрати від неопераційної курсової різниці" [25].

Курсову різницю розраховують за такою формулою:

$$P_k = C_m (K_t - K_{t-1}), \quad (3.1)$$

де  $C_m$  — сума монетарної статті в іноземній валюті;

$K_t$  — валютний курс на дату оцінювання монетарної статті;

$K_{t-1}$  — валютний курс на дату первинного оцінювання монетарної статті.

Визначити, коли слід відображати доходи, а коли – витрати, можна виходячи з економічних наслідків операції: якщо зростання курсу приводить до збільшення економічних вигод підприємства, то виникають доходи; якщо операції призводять до зменшення економічних вигод – виникають витрати.

Ці правила відображено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Перерахунок статей при зміні курсу

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

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

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



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

- між датою відображення операції в бухгалтерському обліку і датою складання бухгалтерської звітності за звітний період;
- між датою складання бухгалтерської звітності за попередній звітний період і датою фактичного здійснення розрахунку;
- між датою складання бухгалтерської звітності за попередній звітний період і датою складання бухгалтерського звіту за звітний період (якщо розрахунки не було проведено в наступному кварталі).

### **3.3 Операції з придбання та продажу іноземної валюти**

Операції з придбання валюти проводяться виключно на міжбанківському валютному ринку через уповноважені банки, які купують іноземну валюту за дорученням клієнтів з метою її переказу за межі України [32].

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

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

Підставою для купівлі іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України при розрахунках з нерезидентами за торговельними операціями вважаються такі документи:

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

зовнішньоторговельним договором).

Купівля, обмін іноземної валюти з метою проведення розрахунків з нерезидентом за поставлені в Україну товари (які відповідно до законодавства підлягають митному оформленню) здійснюються суб'єктом ринку за наявності в реєстрах митних декларацій інформації про ввезення та випуск у вільний обіг на митній території України товарів за відповідним зовнішньоекономічним договором клієнта-резидента.

У разі імпорту без ввезення продукції на територію України резидент подає такі документи [36]:

- договір з нерезидентом, оформлений відповідно до вимог законодавства України, або інший документ, який згідно із законодавством України має силу договору;

- договір, який передбачає продаж цієї продукції нерезиденту за межами України та зарахування виручки від продажу зазначеної продукції на рахунки цього резидента в уповноважених банках, або документи, які підтверджують потребу використання ним цієї продукції для власних потреб за межами України, якщо цей резидент виробляє продукцію, виконує роботи, надає послуги за межами України;

- документи, передбачені для документарної форми розрахунків (акредитив, інкасо) і вексельної (вексель, яким резидент-імпортер оформив заборгованість перед нерезидентом за зовнішньоторговельним договором).

Підставою для купівлі валюти на міжбанківському валютному ринку при здійсненні неторговельних операцій є такі документи:

а) заявки з розрахунком витрат:

- на відрядження за кордон;

- на експлуатаційні витрати транспортних засобів, які виконують рейси за кордон;

б) документи, які мають силу договору і можуть використовуватися контрагентами-нерезидентами згідно з міжнародною практикою:

- для оплати участі в міжнародних виставках, конгресах, симпозіумах, конференціях та інших міжнародних зустрічах;

- для оплати за навчання, лікування, патентування;

- для сплати обов'язкових платежів, установлених законодавством іноземних держав;

- для відшкодування витрат судових, арбітражних, нотаріальних, правоохоронних органів іноземних держав;

в) укладені трудові договори (контракти) з нерезидентами;

г) виконавчі документи, видані на виконання рішень, передбачених статтею 3 Закону України "Про виконавче провадження";

г) угоди між пенсійними фондами про переказ за межі України пенсій в іноземній валюті;

д) угоди між поштовими адміністраціями про сплату за межі України поштових переказів;

е) договори про отримання резидентами благодійної допомоги від

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

є) копії позовних заяв до суду або господарського суду в Україні за позовами, що подаються в іноземній валюті, із зазначенням ціни позову для сплати державного мита;

ж) перелік документів для повернення коштів у разі відкликання банками-нерезидентами розрахункових документів.

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

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

- у разі, якщо курс Національного банку України на дату зарахування валюти відрізняється від комерційного курсу продажу (МБВР), така різниця відображається у складі інших доходів чи витрат на рахунку 711 "Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти" або на рахунку 942 "Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти".

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

### **Запитання для самоконтролю**

1. Дайте визначення поняттю «операція в іноземній валюті». У чому полягає принцип єдиного грошового вимірника?
2. Коли відбувається первинне визнання операції в іноземній валюті?
3. Назвіть особливості відображення монетарних і немонетарних статей.
4. Опишіть порядок відображення авансів.
5. Що таке курсові різниці? Який порядок їх визначення і відображення в обліку?
6. У чому полягають особливості відображення в податковому обліку доходів, одержаних в іноземній валюті?
7. У чому полягають особливості відображення в податковому обліку витрат, понесених в іноземній валюті?
8. Яким є порядок визначення балансової вартості іноземної валюти?
9. Які існують види рахунків в банках в іноземній валюті? Який порядок їх відкриття? Як відбувається відображення операцій в бухгалтерському обліку?
10. Які існують види валютних рахунків? Опишіть порядок відкриття валютних рахунків.

## Розділ 4 ОБЛІК І АНАЛІЗ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** імпортні операції, митні процедури, контрактна вартість, попередня оплата, акцизний податок, мито, дефект, недостача.

### 4.1 Поняття імпортних операцій та їх документальне оформлення

Значна частка вітчизняних підприємств проводить імпортні операції – комерційну діяльність, пов'язану із закупівлею і ввезенням до України іноземних товарно-матеріальних цінностей для їх подальшої реалізації на внутрішньому ринку або використання у виробничо-господарській діяльності. Відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» **імпорт** (імпорт товарів) – це купівля (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами.

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

**Митна декларація** – заява встановленої форми, в якій особою зазначено митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, та передбачено законодавством відомості про товари, умови і способи їх переміщення через митний кордон України та щодо нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури [28].

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

Законодавством України передбачено два варіанти декларування товарів:

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

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

Обов'язковими документами при імпорті також є:

- контракт;
- документи фірми-імпортера;
- транспортно-експедиційні документи на навантажувально-розвантажувальні роботи і транспортні послуги;

- документи на послуги із зберігання товару;
- розрахункові документи на сплату мита, зборів та інших податків;
- сертифікати походження – документи, необхідні для підтвердження країни-виробника товару; сертифікат, який описує товар може бути випущений і підписаний Торговельною палатою або завірений консульством країни-імпортера.

При здійсненні розрахунків із зовнішньоекономічних операцій слід урахувати вимоги, установлені законодавством, щодо термінів проведення таких розрахунків. Порядок здійснення розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності регулюється Законом України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті".

Згідно з указаним законом термін поставки товарів не повинен перевищувати 180 днів з моменту здійснення авансового платежу або виставлення векселя на користь постачальника продукції (робіт, послуг), що імпортується. Перевищення такого терміну потребує висновку центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері економічного розвитку. Періодично спостерігається скорочення такого терміну до 90 днів, що відображається в законодавчих нормах. Порушення цієї законодавчої норми спричиняє стягнення пені за кожен день прострочення у розмірі 0,3 % від митної вартості товарів і продукції, яку не отримано в указаний строк.

## 4.2 Оподаткування імпортних операцій

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

**Митна вартість товару** – це вартість товару, визначена в національній валюті шляхом перерахунку суми контракту в іноземній валюті за курсом НБУ на дату імпорту.

У разі неможливості визначення митної вартості товарів на основі поданих документів і невідповідності поданої інформації митна вартість визначається на підставі цін на ідентичні товари, що діють в країнах-експортерах. При визначенні митної вартості в розрахунок береться вартість товарів з урахуванням витрат на транспортування до митної межі України [29].

При переміщенні товарів через митну межу України сплачуються митні платежі, які включають:

1. *Мито* – це загальнодержавний податок, установлений у Податковому кодексі. Об'єктами оподаткування митом є товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 100 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами.

2. *Митний тариф України* – це систематизований згідно з

Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності перелік ставок ввізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України.

Іншими словами, розмір мита для різних груп товарів є різним. Він залежить від того, до якої групи належить певний товар.

В Україні застосовуються такі види ставок мита:

- 1) адвалорна – у відсотках до встановленої бази оподаткування;
- 2) специфічна – у грошовому розмірі на одиницю бази оподаткування;
- 3) комбінована, що складається з адвалорної та специфічної ставок мита.

#### *Акцизний податок*

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

До підакцизних товарів відносять:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- нафтопродукти, скраплений газ;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли.

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

Сума акцизного податку встановлюється у процентах до митної вартості й обчислюється за формулою [41]

$$C_a = C_m (H) \times A, \quad (4.1)$$

де  $C_m$  – митна вартість;

$H$  – кількість товару;

$A$  – ставка акцизного податку.

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

#### *Податок на додану вартість*

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

Об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції з ввезення (пересилання) товарів на митну територію України, зокрема

операції з ввезення об'єктів за договорами оренди (лізингу), застави і іпотеки.

Базою оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижча за митну вартість цих товарів, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів. При визначенні бази оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, перерахування іноземної валюти у валюту України здійснюється за офіційним курсом валюти України до цієї іноземної валюти, встановленим НБУ, що діє на день подання митної декларації для митного оформлення.

Підставою для сплати податку на додану вартість є митна декларація. Для послуг, які постачаються нерезидентами на митній території України, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких послуг з урахуванням податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни постачання відповідно до законодавства. Визначена вартість перераховується в національну валюту за валютним (обмінним) курсом Національного банку України на дату виникнення податкових зобов'язань. У разі отримання послуг від нерезидентів без їх оплати база оподаткування визначається, виходячи із звичайних цін на такі послуги без урахування податку. Податок на додану вартість розраховують за формулою

$$\text{ПДВ} = (C_m + C_a + T) \times 20\% / 100, \quad (4.2)$$

де  $T$  – мито.

ПДВ, сплачений під час імпортування, включається до складу податкового кредиту. Датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями, а для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України – дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями, що були включені отримувачем таких послуг до податкової декларації попереднього періоду.

#### *Оподаткування податком на прибуток*

Порядок оподаткування операцій в іноземній валюті проводиться відповідно до п.153.1 ст.153 Податкового кодексу.

Указаними нормами встановлено два основних правила, які можуть бути застосовні під час відображення імпортних операцій:

1. Витрати, здійснені (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з придбанням у звітному податковому періоді товарів, робіт, послуг, включаються до витрат такого звітного податкового періоду шляхом перерахування в національну валюту тієї частини їх вартості, що не була раніше оплачена, за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату здійснення операції з такого придбання, а в частині раніше проведеної оплати – за таким курсом, що діяв на дату

здійснення оплати.

2. Визначення курсових різниць від перерахування операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості та іноземної валюти здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Ці правила, визначені щодо відображення курсових різниць у П(С)БО 21, застосовуються для відображення доходів і витрат в податковому обліку.

3. Під час придбання товарів витрати не відображаються до моменту їх реалізації, тобто до моменту визнання доходів від їх реалізації (п.138.4 Податкового кодексу).

### **4.3 Бухгалтерський облік здійснення імпорتنих операцій**

Основними завданнями бухгалтерського обліку імпорتنих операцій є:

- перевірка правильності документального оформлення товарних і розрахункових операцій;

- дотримання вимог валютного і митного законодавства;
- формування достовірної інформації про рух імпорتنих товарів;
- формування достовірної інформації про курсові різниці.

Облік імпорتنих товарів має кілька особливостей, а саме:

- обов'язкове декларування імпорتنих операцій при перетині митної території України;

- формування вартості імпортованих товарів з урахуванням таких витрат [48]:

- митні платежі;
- оплата послуг митного брокера;
- витрати на сертифікацію імпорتنих товарів;
- витрати на зберігання товарів на митно-ліцензійному складі;
- транспортно-заготовчі витрати;

- організація аналітичного обліку за найменуваннями, кількістю товарів, обліковими партіями;

- визначення вартості імпортованих товарів з урахуванням курсу НБУ та від послідовності розрахунків за імпортовані товари:

- у випадку, якщо перша подія є отримання товарів, їх вартість відображається в обліку за курсом НБУ на дату отримання товарів (курс вантажної митної декларації);

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

Для розрахунків з іноземними постачальниками за придбані товари використовується рахунок 632 "Розрахунки з іноземними постачальниками", облік на якому ведеться як у національній, так і в іноземній валюті.



У разі виникнення заборгованості за імпортовані товари виникає необхідність розрахунку курсової різниці на дату балансу та на дату погашення заборгованості за товар.

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

### **Запитання для самоконтролю**

1. Що мається на увазі під імпортними операціями?
2. Як проводяться митні процедури при здійсненні імпортних операцій?
3. Які податки і збори сплачують на митниці при імпортуванні товарів?
4. За яким валютним курсом перераховується у валюту звітності контрактна вартість імпортних товарів, одержаних за попередньою оплатою?
5. Як оформляється приймання імпортних товарів у разі виявлення дефектів або недостатч?

## Розділ 5 ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** експортні операції, облік, оподаткування, митниця, експортні поставки, бухгалтерський і податковий облік, рахунки обліку реалізації товарів на експорт на умовах попередньої оплати.

### 5.1 Поняття, умови, документальне оформлення експортних операцій

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

Поняття "експорт", наведене в Законі України "Про зовнішньоекономічну діяльність", відрізняється від поняття "експорт" для цілей оподаткування. У цілях оподаткування під експортом розуміють виключно операції з продажу товарів, вивезених за межі України, з метою їх споживання. Це означає, що в податковому обліку при віднесенні операції до експортної вирішальне значення має наявність факту вивезення товарів, підтвердженого вантажною митною декларацією. Таким чином, при податковому обліку продаж товарів нерезидентам на митній території України не розцінюється як експортна операція.

Юридична особа може здійснювати експорт товарів у разі дотримання таких умов [17]:

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

Основою обліку експортних операцій є договір постачання.

Залежно від предмета експорту до митних органів подають такі документи:

- митна декларація, що підтверджує факт перетину митної території і право на застосування нульової ставки за податком на додану вартість;
- товарно-супровідні документи – транспортні накладні;
- рахунки-фактури, інвойси;
- дозволи, сертифікати залежно від виду експортованого товару (фітосанітарний сертифікат, ветеринарний сертифікат, дозвіл Міністерства культури та ін.);
- платіжні документи на переказ сум митних платежів та інших податків.

При здійсненні розрахунків із зовнішньоекономічних операцій треба враховувати вимоги, встановлені Законом України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті", згідно з яким виручка резидентів підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у терміни виплати заборгованостей, указані в контракті, але не пізніше 180 календарних днів (дуже часто строки розрахунків скорочують до 90 днів) з дати митного оформлення (виписки ввізної вантажної митної декларації) або з моменту підписання акта або будь-якого іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності.

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

- при експорті товарів — наступний календарний день після дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується;
- робіт (послуг) — наступний календарний день після дати підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт (надання послуг), експорт прав інтелектуальної власності.

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

## **5.2 Бухгалтерський облік експортних операцій**

Основними завданнями обліку експортних операцій є:

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

У бухгалтерському обліку при визнанні доходів слід керуватися п. 5 П(С) БУ 21 "Вплив змін валютних курсів", згідно з яким операції в іноземній валюті під час первинного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції – дату визнання доходів.

Після переходу права власності від продавця до покупця в бухгалтерському обліку дохід від реалізації відображається за дебетом рахунка 362 "Розрахунки з іноземними покупцями" і кредитом рахунка 70 "Доходи від реалізації".

Витрати від експортних операцій списуються у звичайному порядку – за дебетом рахунка 90 "Собівартість реалізації" і кредитом рахунка 28 "Товари" або рахунка 26 "Готова продукція" [11].

При відображенні експортних операцій з отриманням авансу дохід

перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату отримання авансу (п. 6 П(С)БО 21). Це означає, що доходи визнаються на дату відвантаження товарів, що експортуються, але при цьому визначаються за курсом НБУ, встановленим на дату авансу. У випадку, якщо сума авансу є частковою і вартість реалізованих на експорт товарів перевищує суму авансу, обсяг такого перевищення визначається із застосуванням валютного курсу на дату визнання доходу.

Підставою для обліку експортних товарів і їх руху є оформлені відповідним чином товаросупровідні, транспортні, експедиторські, страхові, складські, розрахункові, митні, претензійно-арбітражні й банківські документи. Підтвердженням завершення експортної операції є печатка митниці країни-одержувача на товаросупровідних документах і довідки банку про надходження грошових коштів на рахунок підприємства.

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

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

### **5.3 Особливості оподаткування експортних операцій**

#### *Оподаткування податком на прибуток*

Оподаткування експортних операцій податком на прибуток регулюється Податковим кодексом – ст.153 п.153.1.1.

Відповідно до вказаних норм доходи, отримані/нараховані платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів, виконанням робіт, наданням послуг, у частині їхньої вартості, що не була сплачена в попередніх звітних податкових періодах, перераховуються в національну валюту за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату визнання таких доходів згідно з цим розділом, а в частині раніше отриманої оплати – за курсом, що діяв на дату її отримання.

Таким чином, в податковому обліку підприємства для відображення доходів використовується курс НБУ на дату першої із подій – отримання валютної виручки у вигляді авансу або відвантаження продукції (товарів, робіт, послуг). При цьому датою визнання доходів є дата відвантаження товарів.

У декларації про прибуток підприємства вказана сума доходу відображається у складі сукупних доходів від продажу.

#### *Оподаткування податком на додану вартість*

Базою оподаткування податком на додану вартість при експорті товарів (робіт, послуг) є договірна ціна. Але при цьому відповідно до ст.195 Податкового кодексу операції з вивезення товарів за межі митної території

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

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

### *Мито*

Під час експорту товарів з підприємств-експортерів стягується мито. Платником мита є особа, яка вивозить товари з митної території України у порядку та на умовах, установлених Податковим кодексом України.

## **Запитання для самоконтролю**

1. Які операції відносять до експортних?
2. Які податки й збори сплачують при експорті?
3. Які документи подають до митниці для здійснення експортної поставки?
4. Які відмінності між бухгалтерським і податковим обліком експортних операцій?
5. У чому полягають особливості відображення в бухгалтерському обліку операцій з експорту робіт, послуг?
6. За яким валютним курсом перераховується у валюту звітності контрактна вартість товарів, відвантажених на експорт з наступною оплатою?
7. Як відображається на рахунках бухгалтерського обліку реалізація товарів на експорт на умовах попередньої оплати?
8. У чому полягає особливості митних процедур? Який порядок формування митної вартості?
9. Який порядок нарахування митних платежів – мита, митного збору?
10. Охарактеризуйте стадії бухгалтерського обліку реекспортних операцій.

## Розділ 6 ОБЛІК ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ З ПЕРЕРОБЛЕННЯ ДАВАЛЬНИЦЬКОЇ СИРОВИНИ



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** давальницька сировина, податковий облік операцій з давальницькою сировиною, митне оформлення, перероблення, податковий облік, замовник, виконавець, технологічні схеми.

### 6.1 Основні поняття операцій з давальницькою сировиною

**Давальницька сировина** – сировина, матеріали, напівфабрикати, що комплектують вироби, енергоносії, ввезені на територію України іноземним замовником або вивезені за її територію українським замовником для використання у виробництві готової продукції з подальшим поверненням продукції повністю або частково в країну замовника або вивезенням у третю країну.

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

Операція з давальницькою сировиною (операція з перероблення) – операція з перероблення давальницької сировини, ввезеної на митну територію України (або придбаної іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) з метою отримання готової продукції за відповідну плату. При цьому вартість сировини повинна становити не менше 20 % вартості виготовленої продукції [9].

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

- замовник – суб'єкт господарювання, який надає давальницьку сировину;
- виконавець – суб'єкт господарювання, який переробляє давальницьку сировину.

При здійсненні операцій з давальницькою сировиною обов'язковою є попередня поставка давальницької сировини виконавцю для повернення виготовленої з неї готової продукції замовнику.

Термін здійснення операції з давальницькою сировиною не має перевищувати 365 календарних днів з моменту оформлення митної декларації на давальницьку сировину.

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

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

**Документальне оформлення операцій з перероблення давальницької сировини**

Розміщення товарів у митний режим перероблення на митній території допускається з письмового дозволу органу доходів і зборів за

заявою власника цих товарів або уповноваженої ним особи.

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

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

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

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

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

У зовнішньоекономічному контракті на перероблення давальницької сировини має бути визначено:

- обов'язки сторін контракту;
- взаємозв'язок між виконавцями, а також підприємство, яке відвантажуватиме готову продукцію;
- порядок взаємозаліків за проведену операцію і подальші дії виконавця з готовою продукцією;
- заставну вартість давальницької сировини;
- контрактну вартість готової продукції;
- обсяг готової продукції, отриманої внаслідок перероблення давальницької сировини;
- марку і сорт продукції;
- умови повернення готової продукції;
- наявність технологічної схеми перероблення.

## **6.2 Особливості бухгалтерського обліку операцій з перероблення давальницької сировини**

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

### *Облік у замовника*

Право власності на давальницьку сировину, передану для перероблення на стороні, належить замовнику, отже, таку сировину замовник ураховує на балансовому рахунку 20 "Сировина і матеріали".

Факт передачі давальницької сировини виконавцю оформляється записом: дебет 206 "Матеріали, передані в перероблення" і кредит 201 "Сировина і матеріали" [21].

Витрати з оплати послуг інших організацій з перероблення давальницької сировини замовник відображає за дебетом рахунка 26 "Готова продукція" і кредитом рахунка 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками".

При отриманні готової продукції з давальницької сировини замовник списує вартість давальницької сировини за кредитом рахунка 206 "Матеріали, передані в перероблення" у дебет рахунка 26 "Готова продукція".

### *Облік у виконавця*

Отримання давальницької сировини виконавець відображає на балансовому рахунку 022 "Матеріали, прийняті для перероблення" за цінами, указаними в договорі. Готову продукцію, виготовлена з давальницької сировини, він відображає на балансовому рахунку 023 "Матеріальних цінності на відповідальному зберіганні" підприємства-виробника. Суму витрат на перероблення сировини виконавець відображає на балансовому рахунку 23 "Виробництво" з подальшим списанням на субрахунок 903 "Собівартість наданих послуг" у момент реалізації. Реалізацію послуг відображає за дебетом субрахунка 362 "Розрахунки з іноземними покупцями" і кредитом субрахунка 703 "Дохід від реалізації робіт та послуг".

## **6.3 Податковий облік операцій з давальницькою сировиною**

Залежно від виду операції з давальницькою сировиною мають такі особливості:

*1. Ввезення на митну територію України давальницької сировини іноземним замовником.*

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

Сплата податку на додану вартість і акцизного податку здійснюється українським підприємством-виконавцем тільки за ту частину давальницької сировини, яка буде залишатися на території України ( буде використана для проведення розрахунків за послуги з її перероблення).

За давальницьку сировину, що використовується для



виготовлення готової продукції, сплата митних платежів не здійснюється.

## *2. Вивезення готової продукції за межі України.*

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

- застосовується нульова ставка податку на додану вартість;
- при частковому вивезенні готової продукції виникає необхідність в погашенні митних платежів з частини вартості продукції, що залишилася у виконавця.

## *3. Вивезення давальницької сировини з України з метою її перероблення на готову продукцію.*

Під час вивезення давальницької сировини з території України оформлюється Дозвіл про повернення готової продукції у строк, указаний у документі, але не пізніше 365 днів.

Контрактна вартість готової продукції, що підлягає ввезенню на митну територію України, має бути не менше суми митної вартості вивезеної давальницької сировини і суми коштів, що сплачені (підлягають сплаті) за перероблення (оброблення, збагачення або використання) цієї сировини.

У разі ввезення готової продукції до неї застосовується часткове вивільнення від сплати митних платежів – сплаті підлягає додатна різниця між сумою митних платежів, нарахованих на вартість готової продукції, і сумою митних платежів, яка б нараховувалася на вартість давальницької сировини, що була вивезена за межі України для перероблення.

Якщо готова продукція не повертається до України, то давальницька сировина переоформлюється в режим експорту, а мито, податки і збори справляються в повному обсязі.

## **Запитання для самоконтролю**

1. Що являють собою операції з давальницькою сировиною?
2. Які особливості митного оформлення операцій з давальницькою сировиною?
3. Які особливості бухгалтерського обліку операцій з давальницькою сировиною?
4. Які особливості податкового обліку операцій з давальницькою сировиною?
5. Залежно від чого відбираються платники податків до плану-графіка проведення документальних планових перевірок?
6. У чому полягають особливості оподаткування операцій з давальницькою сировиною за умовою видачі на митниці податкового векселя?
7. Як оформляється приймання товарів з давальницькою сировиною?
8. Який порядок проведення синтетичного обліку операцій з давальницькою сировиною.
9. У чому полягають особливості аналітичного обліку операцій з давальницькою сировиною?
10. Охарактеризуйте процедуру оподаткування операцій з давальницькою сировиною.

## Розділ 7 ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ БАРТЕРНИХ ОПЕРАЦІЙ



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** бартерні операції, оподаткування бартерних операцій, бухгалтерський облік бартерних операцій, компенсаційна угода, бартерний контракт, міжнародний бартер, ліцензування, квотування.

### 7.1 Поняття бартерних операцій, особливості оформлення

**Міжнародний бартер** – це операція з експорту та імпорту товарів без грошової оплати й участі банків у розрахунках.

Під час укладення бартерного договору слід чітко визначити номенклатуру зустрічних поставок, а також збалансувати за вартістю експортну та імпортну частини угоди.

У бартерному контракті, на відміну від інших, кожна сторона є одночасно і продавцем, і покупцем. Тому в контракті вказується тільки назва фірми [23].

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

Договір бартеру в ЗЕД повинен складатися в простій письмовій формі.

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

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

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

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

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

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

(робіт, послуг).

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

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

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

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

## **7.2 Особливості оподаткування бартерних операцій**

Для суб'єктів ЗЕД-резидентів будь-яку бартерну ЗЕД-операцію можна умовно поділити на дві складові (експорт та імпорт), кожна з яких матиме свої податкові наслідки. Тому порядок визначення ЗЕД-бартерних доходів і витрат розглянемо окремо в розрізі експортної та імпортної її частини.

### *Імпортна частина бартерної операції*

При ввезенні імпортних товарів за бартерним договором слід ураховувати, що в момент їх оприбуткування витрати в податковому обліку не відображаються. Водночас при придбанні імпортних товарів відбувається формування їх собівартості (собівартість придбаних та реалізованих товарів в термінах ПКУ), яка в подальшому, при продажу таких товарів, буде врахована в складі «податкових» витрат.

Вартість робіт, послуг, отриманих від нерезидента за бартерним ЗЕД-договором, включається до складу витрат у періоді їх отримання, а якщо такі роботи, послуги використовуються при виробництві продукції, – у періоді реалізації такої продукції.

Перерахування собівартості придбаних товарів, а також суми витрат на придбання робіт (послуг) має здійснюватися залежно від того, яка з

подій відбулася першою:

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

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

З першою ситуацією все більш-менш зрозуміло – підприємство отримує імпорتنі товари (роботи, послуги) і за курсом на дату їх оприбуткування (отримання) визначає суму витрат, понесених у зв'язку з їх придбанням.

Згідно з п. 153.10 ПКУ доходи і витрати від проведення товарообмінних (бартерних) операцій визначаються відповідно до договірної ціни такої операції, але не нижче (вище) звичайних цін.

**Звичайна ціна на продукцію** – це ціна реалізації товарів (робіт, послуг) продавцем, включаючи суму нарахованих (сплачених) відсотків, вартість іноземної валюти, яка може бути одержана у разі їх продажу особам, не пов'язаним з продавцем за звичайних умов ведення господарської діяльності. Інакше кажучи, звичайна ціна – це ціна, яка склалася на певний момент на конкретний вид товарів (робіт, послуг), виходячи з ринкової кон'юнктури.

#### *Експортна частина бартерної операції*

Сума доходу від здійснення бартерної ЗЕД-операції, виражена в іноземній валюті, перераховується у національну валюту України залежно від того, яка з подій була першою:

- за курсом НБУ, що діяв на дату продажу товарів (робіт, послуг) нерезиденту, якщо першою подією було відвантаження товарів нерезиденту (виконання робіт, надання послуг);

- за курсом НБУ, що діяв на дату здійснення операції придбання імпорتنих товарів (робіт, послуг), якщо першою подією було отримання товарів (робіт, послуг).

При визначенні бартерного доходу слід пам'ятати про необхідність застосування в цьому випадку звичайних цін, оскільки згідно із зазначеними вище п. 153.10 ПКУ доходи від проведення товарообмінних (бартерних) операцій визначаються відповідно до договірної ціни такої операції, але не нижче (вище) звичайних цін.

У періоді визнання доходів від реалізації товарів (робіт, послуг) за бартерним ЗЕД-договором підприємство має право збільшити витрати, пов'язані з такою реалізацією, на підставі п. 138.4 ПКУ. При цьому собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до п. 138.6 ПКУ, а собівартість виготовлених та реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг) розраховується згідно з вимогами п. 138.8 ПКУ.

### *Податок на додану вартість*

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

*Імпортна частина бартерної операції.* Ввезення товарів на митну територію України згідно з п. 185.1 ПКУ є об'єктом оподаткування ПДВ за ставкою 20 %. При цьому зверніть увагу на те, що сплачувати ПДВ при ввезенні товарів повинні і особи, не зареєстровані платниками ПДВ (звичайно ж, тільки в разі ввезення товарів в обсягах, що підлягають оподаткуванню). Цю вимогу прямо передбачено в п. 181.2 ПКУ.

Водночас із загального правила є й винятки. Так, податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються при ввезенні звільнених від оподаткування товарів, які згідно з п. 197.4 НКУ також є пільговими. Крім того, кілька ПДВ-пільг при імпорті визначено в підрозд. 2 розд. ХХ «Перехідні положення» ПКУ.

Для нарахування ввізного ПДВ базу оподаткування в іноземній валюті перераховують у гривні за офіційним курсом НБУ на дату подання митної декларації для митного оформлення, а при нарахуванні податкових зобов'язань митним органом у разі, якщо митну декларацію не подавав, – за офіційним курсом НБУ на день визначення податкових зобов'язань (абзац другий п. 190.1 ПКУ).

Крім необхідності нарахування податкових зобов'язань з ПДВ, імпорт товарів тягне за собою виникнення у підприємства-імпортера права на податковий кредит з ПДВ (п.п. «а» п. 198.1 ПКУ). При цьому, відображаючи податковий кредит, потрібно враховувати такі нюанси [24]:

- право на податковий кредит виникає на дату сплати ввізного ПДВ при імпорті (п. 198.2 ПКУ);
- документом, що засвідчує право на податковий кредит, є митна декларація, яка оформлена відповідно до вимог законодавства та підтверджує сплату податку (п. 201.12 ПКУ).

*Експортна частина бартерної операції.* Вивезення товарів за межі митної території України є об'єктом оподаткування ПДВ на підставі п.п. «г» п. 185.1 ПКУ. При цьому ставка оподаткування при експорті становить 0 % бази оподаткування (п.п. 195.1.1 ПКУ).

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

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

### 7.3 Бухгалтерський облік бартерних операцій

Особливості бухгалтерського обліку бартерних операцій полягають в такому:

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

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

- або відвантаження нерезиденту товарів (надання робіт, послуг);
- або отримання від нерезидента товарів (робіт, послуг).

3. Грошові розрахунки з іноземними партнерами не здійснюються.

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

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

**Справедлива вартість** – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу внаслідок операції між проінформованими, зацікавленими і незалежними сторонами. Справедлива вартість визначається по кожній партії одержаної продукції.

При бартерному обміні обмін може бути здійснений як подібними (однаковими за призначенням і справедливою вартістю), так і неподібними (різними за призначенням і/або справедливою вартістю) активами.

При цьому відповідно до П(С) БО 15 "Дохід" при обміні подібними активами дохід не визнається. Первинна вартість активів, одержаних в обмін на подібний актив, дорівнює балансовій вартості переданого активу. У разі, якщо балансова вартість переданого активу перевищує його справедливую вартість, то первинною вартістю одержаного активу є справедлива вартість переданого об'єкта з віднесенням різниці до витрат звітного періоду [38].

При обміні неподібними активами відповідно до П(С)БО 15 "Дохід" дохід визнається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, одержаних підприємством, зменшений або збільшений на суму переданих або одержаних грошових коштів і їхніх еквівалентів.

#### Запитання для самоконтролю

1. Що таке компенсаційна угода? Які її типи та ознаки?

2. З яких етапів складаються бартерні операції?
3. Які особливості укладання зовнішньоекономічного бартерного договору?
4. Опишіть порядок митного оформлення бартерних операцій.
5. У чому полягають особливості податкового і бухгалтерського обліку бартерних операцій?
6. Які основні вимоги ставлять до бартерної угоди?
7. Дайте характеристику індикативної ціни.
8. В чому полягають особливості визначення звичайною ціни на продукцію?
9. Наведіть приклади основних випадків застосування митного режиму бартерних операцій.
10. У чому полягають відмінності між синтетичним та аналітичним обліком бартерних операцій?

## Розділ 8 ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** інвестиційна діяльність, іноземна валюта, фінансові інвестиції, повернення іноземних інвестицій, ввезення майна, внесок, статутний фонд, оподаткування.

### 8.1 Порядок і умови здійснення інвестиційної діяльності

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

**Іноземними інвесторами** в Україні можуть бути:

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

Найбільш поширеними видами іноземних інвестицій є:

- іноземна валюта першої групи класифікатора;
- валюта України — при реінвестиціях в об'єкт первинного інвестування або в які-небудь інші об'єкти інвестування;
- рухоме і нерухоме майно і пов'язані з ним майнові права;
- цінні папери, а також корпоративні права, виражені в конвертованій валюті;
- грошові вимоги і права на вимоги виконання договірних зобов'язань, які гарантовані банками і мають вартість у конвертованій валюті;
- інші права інтелектуальної власності, вартість яких у конвертованій валюті підтверджена згідно із законами (процедурами) країни інвестора або міжнародними торговими звичаями, а також підтверджена експертною оцінкою в Україні, у тому числі легалізовані на території України авторські права, права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, знаки для товарів і послуг, ноу-хау і т. ін.;
- права на здійснення господарської діяльності, у тому числі права на користування надрами і використання природних ресурсів, надані відповідно до законодавства або договорів [37].

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



## 8.2 Особливості обліку отримання інвестицій в іноземній валюті

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

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

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

У бухгалтерському обліку заборгованість засновників може мати різний характер:

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

- у випадку, якщо очікується отримання на рахунок підприємства валютних засобів, заборгованість належить до монетарних статей і підлягає перерахуванню як на дату балансу, так і на дату здійснення розрахунків засновником-нерезидентом. Курсові різниці, які виникають унаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу (п.8 П(С)БО 21). На субрахунку 423 "Накопичені курсові різниці" узагальнюється інформація про курсові різниці, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.

Оскільки внесок до статутного капіталу пов'язаний з інвестиційною діяльністю, курсова різниця внаслідок перерахування відображається у складі доходів і витрат від неопераційної курсової різниці таким чином:

- дебет 46 "Неоплачений капітал", кредит 423 "Накопичені курсові різниці";

- дебет 423 "Накопичені курсові різниці", кредит 46 "Неоплачений капітал".

У податковому обліку заборгованість засновників не належить до перерахованої заборгованості, а отже, не підлягає перерахунку у зв'язку зі зміною валютного курсу.

### 8.3 Відображення фінансових інвестицій у підприємства, створені за рубежом

При інвестуванні коштів у підприємства, розташовані за рубежом (придбання акцій, корпоративних прав та ін.), необхідно відобразити в балансі фінансові інвестиції.

Фінансові інвестиції залежно від термінів, протягом яких підприємство має їх у своєму розпорядженні підрозділяються на такі [43]:

- довгострокові – інвестиції, які має в своєму розпорядженні підприємство протягом періоду, що перевищує один рік, а також інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані у будь-який момент, тобто неліквідні активи (п.17 П(С) БО 2 "Баланс");

- короткострокові – інвестиції, які має в своєму розпорядженні підприємство протягом періоду, що не перевищує один рік, і які можуть бути згодом вільно реалізовані у будь-який момент (п.33 П(С) БО 2 "Баланс").

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

- 1) фінансові інвестиції в асоційовані, дочірні підприємства або спільну діяльність, що враховуються за методом участі в капіталі;

- 2) фінансові інвестиції в підприємства, які не можна віднести до асоційованих, дочірніх або сумісних, що враховуються за собівартістю або справедливою вартістю.

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

- дебет 14 "Фінансові інвестиції", кредит 423 "Накопичені курсові різниці";
- дебет 423 "Накопичені курсові різниці", кредит 14 "Фінансові інвестиції".

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

При ліквідації підприємства-нерезидента або продажу акцій суму, накопичену на рахунку 423 "Накопичені курсові різниці", відносять відповідно до складу доходів або витрат від неопераційної курсової різниці і відображають такими проводками:

- дебет 423 "Накопичені курсові різниці", кредит 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці";

- дебет 974 "Втрати від неопераційної курсової різниці", кредит 423 "Накопичені курсові різниці".

У податковому обліку фінансова інвестиція – це господарська операція, що передбачає придбання корпоративних прав, цінних паперів, деривативів та інших фінансових інструментів. Відповідно до норм п.153 Податкового кодексу перерахування курсових різниць проводиться за нормами П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

### **Запитання для самоконтролю**

1. Хто може бути іноземним інвестором?
2. Які є види підприємств з іноземними інвестиціями?
3. Які існують форми здійснення іноземних інвестицій ?
4. У чому полягають особливості отримання фінансових інвестицій в іноземній валюті?
5. Які особливості повернення іноземних інвестицій?
6. Які особливості відображення фінансових інвестицій в обліку?
7. Які особливості вивезення майна як внеску до статутного фонду з огляду на оподаткування?
8. Наведіть схему обліку реекспорту методом прямого відвантаження.
9. Означте обов'язки консигнанту та консигнатору.
10. Які функції консигнаційного складу?

## Розділ 9 ОБЛІК ТА АНАЛІЗ КРЕДИТНИХ (ФІНАНСОВИХ) ОПЕРАЦІЙ



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** кредитні угоди, банківський кредит, облік кредитних операцій, нерезиденти, облік кредитних операцій у бухгалтерському та податковому обліку.

### 9.1 Види кредитних угод та умови отримання кредиту

**Банківський кредит** – це кошти, що надаються в позику юридичній або фізичній особі на певний строк і під процент. Крім банківського кредиту у сфері господарювання можуть використовуватися комерційний, лізинговий, іпотечний та інші форми кредиту.

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

При здійсненні зовнішньоекономічної діяльності розрізняють різні види комерційних і банківських кредитів [33].

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

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

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

**4. Факторінг** – форма кредитування, при якій розрахунки здійснює посередник (банк), який за певну комісію і банківський процент викупає платіжні документи за поставлені товари. У разі викупу платіжних документів посередник оплачує тільки частку вартості поставки.

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

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

**7. Овердрафт** – форма кредитування експорту, за якою банк списує грошові кошти з рахунка клієнта, що перевищують залишок на рахунку (дебетове сальдо). Овердрафт надають особливо надійним клієнтам.

Комерційні банки можуть надавати кредити всім суб'єктам господарської діяльності незалежно від їх галузевої належності, статусу, форм власності, за наявності в них реальних можливостей та правових форм забезпечення своєчасного повернення кредиту і сплати відсотків (комісійних) за користування ним. Основні умови надання кредиту показано на рисунку 9.1.



Рисунок 9.1 – Основні умови надання кредиту

Ці та інші умови вказують у кредитному договорі. Суттєвими умовами кредитного договору є:

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

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

## 9.2 Порядок отримання банківського кредиту

Для отримання банківського кредиту до банку треба подати:

- клопотання (заявку);
- техніко-економічне обґрунтування кредитного заходу;
- розрахунок економічного ефекту від його реалізації;
- копії документів, що обґрунтовують необхідність отримання кредиту (договори, рахунки-фактури на поставку товарно-матеріальних цінностей або обладнання, з метою придбання яких береться кредит);
- фінансову звітність у складі Балансу (форма № 1) і Звіту про фінансові результати (форма № 2) за останні два – вісім звітних періодів;
- Звіт про фінансові результати і дебіторську та кредиторську

заборгованість (форма № 1-Б);

- документи, що гарантують повернення кредиту в разі нерентабельності проєкту, який кредитується.

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

- засновницькі документи із зазначенням юридичної адреси;  
- свідоцтво про державну реєстрацію;  
- довідку органів державної статистики з ЄДРПОУ;  
- картку зі зразком підпису керівника чи іншої особи, уповноваженої підписувати кредитний договір, і відбитком печатки; підпис і печатку має бути засвідчено нотаріально або банком;

- довідку від банку, що обслуговує позичальника, про відсутність (наявність) заборгованості за кредитами.

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

Основними критеріями оцінювання кредитоспроможності позичальника можуть бути [53]:

- забезпеченість власними коштами не менше, ніж на 50 відсотків усіх його витрат;

- репутація позичальника (кваліфікація, здібності керівника, дотримання ділової етики, договірної та платіжної дисципліни);

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

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

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

### **9.3 Облік кредитних операцій**

#### *Бухгалтерський облік*

Облік одержаних кредитів ведеться на рахунках:

- 502 "Довгострокові кредити банків в іноземній валюті"- відображається кредит банку терміном більше одного року;

- 504 "Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті" – відображається кредит банку за умов пролонгації;
- 506 "Інші довгострокові позики в іноземній валюті" – відображається кредит партнера терміном більше одного року;
- 602 "Короткострокові кредити банків в іноземній валюті" – відображається кредит банку терміном менше одного року;
- 604 "Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті" – відображається кредит банку за умови пролонгації.

Сальдо за цими рахунками відображає суму залишку заборгованості за кредитами. Аналітичний облік ведеться за кожним одержаним кредитом в іноземній валюті.

Перерахування відповідної суми у гривневий еквівалент здійснюється за курсом НБУ на день здійснення операцій в іноземній валюті.

Для перерахування кредитних операцій подіями є:

- дата надходження суми кредиту на валютний рахунок;
- дата нарахування відсотків, що підлягають сплаті;
- дата оплати відсотків;
- дата погашення кредиту;
- кінець звітного періоду.

Заборгованість за кредитами належить до монетарних статей, отже, перерахування заборгованості в іноземній валюті за кредитами здійснюється на кінець звітного періоду і на дату погашення кредиту.

Курсові різниці за наслідками перерахування заборгованості за кредитами у бухгалтерському обліку відображаються у складі доходів (витрат) від неопераційної курсової різниці на рахунках:

- 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці";
- 974 "Втрати від неопераційної курсової різниці".

Відсотки за валютними кредитами належать до фінансових витрат і відображаються на рахунках 95 "Фінансові витрати", 85 "Інші витрати".

#### *Податковий облік*

У податковому обліку заборгованість за кредитом в іноземній валюті, а також заборгованість з виплати відсотків, нарахованих за користування кредитом і не погашених у строк, повинна перераховуватися при зміні курсу НБУ. Заборгованість за кредитом в іноземній валюті, а також заборгованість з виплати відсотків треба перераховувати як на кінець звітного періоду, так і у разі погашення частини кредиту або заборгованості за відсотками за користування кредитом з віднесенням результату перерахування до складу доходів або витрат.

## Запитання для самоконтролю

1. Який порядок документального оформлення зовнішніх та внутрішніх кредитів?
2. Охарактеризуйте банківські та комерційні кредити.
3. Опишіть порядок відображення в обліку експортера факторингових операцій.
4. Наведіть порядок відображення в бухгалтерському обліку імпортера форфейтингових операцій.
5. Який порядок відображення в бухгалтерському обліку імпортера овердрафту?
6. Наведіть порядок обліку відсотків з отриманих кредитів у іноземній валюті.
7. У чому полягають особливості податкового і бухгалтерського обліку кредитів у іноземній валюті?



## Розділ 10 ОБЛІК СЛУЖБОВИХ ВІДРЯДЖЕНЬ ЗА КОРДОН



**ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ:** розрахунки, пластикові картки, відрядження, суми авансу, іноземна валюта, граничний строк відрядження, склад витрат.

### 10.1 Поняття службового відрядження, розрахунок і видача авансу

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

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

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

Для цих випадків прийнятий такий порядок відшкодування добових витрат:

- протягом 60 днів добові виплачуються згідно з нормами;
- починаючи з 61-го дня – у розмірі 80 % граничних норм.

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

- захворювання працівника, який відряджається;
- відсутність транспортних квитків;
- відміна авіарейсів;

- ремонт транспортних засобів або інші причини, що не залежать від працівника, підтверджені документально [51].

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

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

Для правильного розрахунку суми добових, що підлягають відшкодуванню працівнику, направленому у відрядження, бухгалтер

повинен визначити фактичну кількість днів знаходження цього працівника за рубежом.

Фактична кількість днів визначається на підставі відміток:

- контрольно-пропускних пунктів Прикордонних військ України в закордонному паспорті або документі, що його заміняє, – у разі відряджень в країну, з якою встановлений повний прикордонний контроль;

- відряджуючої і приймаючої сторін у відрядному посвідченні – у разі відрядження в країни, з якими прикордонний контроль не встановлено або спрощено.

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

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

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

- від дня останньої пересадки на інший транспортний засіб (вибуття з готелю) на території України під час направлення того, хто відряджається за межі;

- до дня першої пересадки на інший транспортний засіб (зупинки в готелі) під час повернення до України.

## **10.2 Облік витрат на відрядження в іноземній валюті**

У разі направлення працівника у відрядження підприємство зобов'язане забезпечити його авансом у національній валюті тієї країни, до якої він прямує, або у вільно конвертованій валюті на поточні витрати в розмірах, що відповідають установленим нормам.

Операції, що проводяться в іноземній валюті, враховуються відповідно до норм П(С) БУ 21 "Вплив зміни валютних курсів" [8].

**Дебіторська заборгованість** в іноземній валюті, що утворилася в день видачі авансу підзвітній особі, є немонетарною статтею, відображається за курсом НБУ, який діяв на день її виникнення (первинного відображення), і не підлягає перерахуванню у зв'язку із зміною курсу НБУ до іноземної валюти.

**Вільно конвертована валюта** – це валюта, яка широко використовується для здійснення платежів під час міжнародних операцій,

продається на головних валютних ринках світу і вказана в групі 1 Класифікатора валют НБУ.

До витрат на відрядження включаються (п.140.1.7 Податкового кодексу):

- витрати на проїзд як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті);
- оплата вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни);
- оплата телефонних розмов;
- оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз);
- обов'язкове страхування;
- інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження;
- добові витрати не вище 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, що діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, у розрахунку на добу.

Указані вище витрати можуть бути включені до складу витрат тільки за наявності оригіналів документів, що засвідчують такі витрати.

Для того, щоб підприємство мало змогу включити витрати до складу витрат у податковому обліку, мають бути дотримані такі вимоги:

- фізична особа, направлена у відрядження, повинна перебувати в трудових відносинах з підприємством, яке його направляє, або бути членом керівного органу;
- має бути документальне підтвердження зв'язку відрядження з господарською діяльністю підприємства.

**Аванс працівнику** може бути виданий у таких формах:

- у готівковій – через касу підприємства;
- у безготівковій – із застосуванням платіжних карток.

При визначенні розміру авансу підприємство використовує граничні норми добових витрат:

– якщо до рахунків готелів не включено вартість харчування – не більше 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, що діяла на 1 січня звітного року, у розрахунку на добу;

– якщо в готельний рахунок включено вартість харчування: одноразового – 80 %; дворазового – 55 %; триразового – 35 %.

Добові витрати виплачують працівнику в іноземній валюті в сумі, яка в гривневому еквіваленті за курсом НБУ на день видачі з каси уповноваженого банку не перевищує встановлених граничних норм добових витрат.

Керівник підприємства має право ухвалити рішення про виплату працівнику добових у розмірі, меншому від указаних норм, але не нижче за норми, наведені в додатку № 1 до Постанови № 663 для працівників бюджетних організацій.

Власник або уповноважена ним особа має право встановлювати додаткові обмеження щодо інших сум і цілей використання засобів, наданих на відрядження. Наприклад, можуть встановлюватися обмеження на проїзд тим чи іншим видом транспорту, на витрати, пов'язані з найманням житла, тощо.

Із письмово оформленим рішенням про обмеження витрат працівник повинен ознайомитися до від'їзду у відрядження.

Приймаюча сторона може забезпечувати працівника додатковими валютними засобами у вигляді компенсації поточних витрат (окрім транспортних витрат на проїзд в країну призначення і назад і наймання житла) або добових витрат. У цьому випадку, відряджаючи працівника, підприємство при виплаті йому добових витрат зменшує їх суму на суму одержаної працівником компенсації. Якщо ж сума компенсації дорівнює встановленій сумі граничних добових витрат або більше за неї, то добові такому працівнику не виплачуються [2].

У випадку, якщо сума авансу в іноземній валюті має дробову частину, застосовується арифметичне округлення до цілої одиниці.

Видачу іноземної валюти на відрядження здійснюють уповноважені банки. Підставою для цього є надана підприємством заявка, в якій містяться такі відомості:

- номер і дата наказу (розпорядження) про відрядження;
- прізвище, ім'я, по батькові працівника, що виїжджає за кордон;
- термін перебування за кордоном;
- розрахунок витрат в іноземній валюті.

Повернути залишок виданих на відрядження грошових коштів у касу підприємства або зарахувати їх на відповідний рахунок підприємства, яке направило його у відрядження, працівник зобов'язаний у встановлені законодавством терміни – до закінчення третього банківського дня, що настає за днем, в якому платник податків завершує таке відрядження.

### **10.3 Розрахунки із застосуванням пластикових карток**

У разі відрядження за кордон працівникові, направленому у відрядження, сума авансу в іноземній валюті може бути або видана на руки, або перерахована в безготівковій формі на картковий рахунок.

Працівник, який відряджається, може за допомогою карткових рахунків:

- проводити безготівкові розрахунки в іноземній валюті за межами України, пов'язані з витратами на відрядження і представницькими витратами;
- одержувати готівку в іноземній валюті для оплати витрат на відрядження або за межами України, або в установленому порядку на території України в касі емітента.

Проте працівник, який відряджається, не має права застосовувати

корпоративну картку для оплати в іноземній валюті договорів (контрактів), що здійснюються від імені резидента.

Засоби, списані з карткового рахунка, вважаються виданими під звіт.

У разі, якщо підприємство не має корпоративної картки, грошові кошти на відрядження працівнику можуть бути видані через особисті карткові рахунки. Засоби, зараховані на особистий картковий рахунок працівника, вважаються виданими йому під звіт.

Використання засобів з карткового рахунка має бути підтверджено відповідними звітними документами: сліпом, квитанцією платіжного терміналу, чеком касового апарату, чеком банкомату і т.ін. Повернення працівником невикористаних засобів проводиться відповідно до законодавства України.

### **Запитання для самоконтролю**

1. Як здійснюється документальне оформлення відрядження?
2. Який порядок визначення суми авансу?
3. Як відображаються витрати на відрядження в іноземній валюті?
4. Які витрати на відрядження включаються до складу витрат?
5. Як встановлюється строк знаходження працівника у відрядженні?
6. Який граничний строк знаходження працівника у відрядженні?
7. Які витрати на відрядження не включаються до складу витрат?
8. Які особливості встановлення податкових постів?
9. Як оформляється довідка про подану декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію)?
10. Який порядок вручення повідомлення про необхідність з'явитися в податкову інспекцію за місцем проживання платника?

## ПРАКТИКУМ

### Розділ 1. Суть, види та суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності

#### Тестові завдання

1. Які види зовнішньоекономічної діяльності здійснюються в Україні:

а) тільки ті, на які суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності отримав ліцензію;

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

в) усі види зовнішньоекономічної діяльності;

г) виключно імпорт та експорт товарів?

2. Зовнішньоекономічну діяльність мають право здійснювати:

а) виключно юридичні особи;

б) фізичні особи-підприємці та юридичні особи, в установчих документах яких передбачено здійснення зовнішньоекономічної діяльності;

в) виключно фізичні особи;

г) всі фізичні та юридичні особи.

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

а) Президентом України;

б) митними органами;

в) Кабінетом Міністрів України;

г) податковими органами.

4. Ліцензування експорту товарів запроваджується в Україні:

а) за необхідності забезпечення захисту життя, здоров'я людини, тварин або рослин, навколишнього природного середовища, громадської моралі, національного багатства художнього, історичного чи археологічного значення або захисту прав інтелектуальної власності, а також відповідно до вимог державної безпеки;

б) для всіх груп товарів;

в) на виконання вимог країн-імпортерів;

г) для підприємств певної категорії.

5. Система безпосередньої передачі або продажу ліцензії на технологію або товарний знак – це:

а) франчайзер;

б) франчайзинг;

в) інжиніринг;

г) реінжиніринг.

6. Комплекс технічних знань і комерційних таємниць – це:

а) франчайзер;

б) ноу-хау;

- в) інжиніринг;
- г) реінжиніринг.

7. Яку суму іноземної валюти дозволено вивозити за межі України юридичним особам за умови відображення підзвітною особою в митній декларації повної назви юридичної особи, його місяця розташування і номера доручення на вивезення валюти:

- а) 1000\$;
- б) 100 000\$;
- в) 2000\$;
- г) всі є відповіді правильними?

8. Виторг в іноземній валюті з експорту товару має бути перерахований на валютний рахунок протягом:

- а) 30 днів;
- б) 60 днів;
- в) 90 днів;
- г) 180 днів.

9. Контроль за зовнішньоекономічною діяльністю здійснює:

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

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

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

## **Розділ 2. Особливості укладання контрактів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та застосування правил ІНКОТЕРМС**

### **Тестові завдання**

1. Терміни ІНКОТЕРМС групи E:

- а) обов'язки продавця вважаються виконаними у момент відвантаження товару покупцю на своєму підприємстві;
- б) обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику; при цьому договір з перевізником укладає покупець;
- в) продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою товару, але ризик доставки товару несе покупець;
- г) до обов'язків продавця належить доставка товару в країну покупця.

2. Терміни ІНКОТЕРМС групи F:

- а) обов'язки продавця вважаються виконаними у момент

відвантаження товару покупцю на своєму підприємстві;

б) обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику; при цьому договір з перевізником укладає покупець;

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

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

### *3. Терміни ІНКОТЕРМС групи С:*

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

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

в) обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав товар перевізнику; при цьому договір з перевізником укладає покупець;

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

### *4. Зовнішньоекономічний договір може бути складений:*

а) у письмовій формі;

б) в усній формі;

в) у письмовій або в усній формі;

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

*5. Доставка товарів змішаним перевезенням (контейнери, пороми, трейлери, судна) здійснюється за базисною умовою:*

а) EXW;

б) FCA;

в) FOB;

г) DAF.

*6. Який термін покладає на покупця максимальні обов'язки:*

а) CFR;

б) EXW;

в) DDP;

г) CPT?

*7. Коносамент надається під час перевезення:*

а) повітряним транспортом;

б) морським;

в) автомобільним;.

*8. Визначення партії товару лише одному можливого покупцю з указанням терміну, протягом якого продавець є пов'язаним своєю пропозицією, – це:*

а) акцепт;

б) тверда оферта;

в) вільна оферта.

*9. Коносамент – це:*



- а) рахунок;
- б) розпорядження;
- в) оферта.

*10. Під офертою розуміють:*

- а) пропозицію про укладання договору, що містить його данні статуту;
- б) згоду адресата, дану у встановлений строк;
- в) вільну передачу об'єкта в фінансову оренду.

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1.* Землекористувач — приватне підприємство, виробник рибної продукції. Земельна ділянка являє собою водойму площею 900 кв.м, надану підприємству для виробництва рибної продукції у населеному пункті чисельністю населення 4 тис. чоловік на території Херсонської області. Необхідно розрахувати суму плати за землю, що підлягає перерахуванню в бюджет наведеним землекористувачем.

*Вправа 2.* Громадянка отримала від діда у спадщину квартиру й будинок. Як оподатковується зазначена спадщина та чи потрібно подавати декларацію?

### **Розділ 3. Особливості обліку та аналізу операцій з іноземною валютою**

#### **Тестові завдання**

*1. До монетарних статей відносять:*

- а) заборгованість за розрахунками за видами авансами;
- б) основні засоби;
- в) кредиторську заборгованість за бартерними операціями;
- г) фінансові інвестиції в іноземній валюті, якщо їх повернення у валюті гарантовано законодавством країни перебування.

*2. Курсові різниці визначаються:*

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

*3. До немонетарних статей відносять:*

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

*4. Іноземна валюта на транзитному рахунку може бути власником:*

- а) використана на відрядження;
- б) перерахована на поточний рахунок;

в) перерахована постачальнику.

5. Синтетичний облік іноземної валюти ведуть:

а) у національній валюті за курсом НБУ;

б) в іноземній валюті;

в) в іноземній та національній валютах за курсом НБУ.

6. Аналітичний облік іноземної валюти ведуть:

а) у національній валюті за курсом НБУ;

б) в іноземній валюті;

в) в іноземній та національній валютах за курсом НБУ.

7. Згідно з планом рахунків розрахунки з іноземними постачальниками враховуються на рахунку:

а) 362;

б) 632;

в) 622.

8. Згідно з планом рахунків авансові внески на розрахунки іноземним постачальникам ураховуються на рахунку:

а) 362;

б) 3772;

в) 3712.

9. Згідно з планом рахунків розрахунки з іноземними кредиторами за довгостроковими кредитами враховуються на рахунках:

а) 602;

б) 502;

в) 606.

10. 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».

### **Навчальні вправи**

Розглянемо приклад відображення операцій з придбання іноземної валюти.

*Приклад 1.* Підприємство подало заяву до банку на придбання 2400 дол. за курсом міжбанківської валютної біржі 13,3 грн/ \$1. Для цього було перераховано до банку 31600 грн. Курс НБУ на дату зарахування валюти – 13,0 грн/\$1. Комісійна винагорода банку – 1 %. Відобразимо ці події в бухгалтерському й податковому обліку (таблиця 1).

Таблиця 1 – Відображення операцій із придбання валюти

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Доходи, грн	Витрати, грн
		Дебет	Кредит			
1	Перерахування гривень на придбання валюти	333	311	31600	–	–
2	Зарахування валюти на рахунок підприємства за курсом 13,0 грн/\$1 (2400 x 13,0= 31200,0)	312	333	31200,0	–	–
3	Відображення комісійної винагороди у складі витрат (2400 x 13,0 x 1% = 312,0)	92	685	312,0	–	312,0
4	Перерахування комісійної винагороди банку	685	333	312,0	–	–
5	Відображена у складі витрат різниця між вартістю валюти за курсом міжбанківської валютної біржі та курсом НБУ на дату зарахування валюти на рахунок ((13,3-13,0) x 2400=720)	942	333	720,0	–	720,0
6	Повернення невикористаних гривень	311	333	88,0	–	–

*Приклад 2.* Підприємство здійснює продаж 3000 дол. Валютний курс на дату отримання валюти та списання її з валютного рахунка становить 13,2 грн/\$1. Курс продажу валюти на міжбанківській валютній біржі становить 13,26 грн/\$1. Валютний курс на момент продажу – 13,25 грн/\$1. Відобразимо ці операції в бухгалтерському та податковому обліку (таблиця 2).

Таблиця 2 – Відображення операцій з продажу валюти

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Доходи, грн	Витрати, грн
		Дебет	Кредит			
1	Списання іноземної валюти для продажу (3000 x 13,2 =39600)	334	312	39600	0	0

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Доходи, грн	Витрати, грн
		Дебет	Кредит			
2	Зарахування суми гривень, отриманої від продажу іноземної валюти, за вирахуванням комісійної винагороди банку	311	377	38984,4	0	0
3	Відображення комісійної винагороди банку (3000 x 13,26 x 2% = 795,6)	92	377	795,6	0	795,6
4	Відображення курсової різниці між вартістю валюти за курсом на дату списання і вартості валюти за курсом на момент продажу (3000 x 13,25 – 3000 x 13,2=150)	334	714	150,0	150,0	0
5	Відображення у складі доходів різниці між комерційним курсом МБВР та курсом НБУ, який діяв на дату продажу ((13,26 -13,25)x 3000 = 30,0)	377	711	30,0	30,0	0
6	Відображений залік зобов'язань з продажу валюти	377	334	39750,0	0	0

#### **Розділ 4. Облік імпорتنих операцій**

##### **Тестові завдання**

1. Підставою для купівлі іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України резидентами при здійсненні неторговельних операцій вважаються такі документи:

- а) заява на придбання валюти;
- б) документи не подаються;
- в) договір з нерезидентом, вантажна митна декларація;
- г) заявки з розрахунком витрат на відрядження за кордон, на експлуатаційні витрати транспортних засобів, які виконують рейси за кордон.

2. Платіжні засоби в іноземній валюті, призначені для міжнародних розрахунків, називають:

- а) документарним акредитивом;
- б) девізом;
- в) векселем.

3. Акредитив виставляється для розрахунків:

- а) з банком;
- б) з одним постачальником;
- в) з будь-якою кількістю постачальників.

*4. За проведення операцій з придбання валюти стягується:*

а) збір на обов'язкове пенсійне страхування у розмірі 1,3 % від суми гривень, витрачених на придбання валюти без урахування комісійної винагороди за цими операціями;

б) збір на обов'язкове пенсійне страхування у розмірі 1,3 % від суми гривень, витрачених на придбання валюти з урахуванням комісійної винагороди за цими операціями;

в) не стягуються збори;

г) збір на обов'язкове пенсійне страхування у розмірі 1 % від суми гривень, витрачених на придбання валюти без урахування комісійної винагороди за цими операціями.

*5. Отримання індивідуальної ліцензії НБУ не передбачене при проведенні таких валютних операцій:*

а) здійснення платежів в іноземній валюті за межі України на виконання обов'язків перед нерезидентами з оплати продукції, послуг, робіт;

б) надання і отримання резидентами кредитів в інвалюті у випадках, якщо терміни і суми таких кредитів перевищують встановлені законодавством межі;

в) використання інвалюти на території України як засобу платежу або як застави;

г) здійснення інвестицій за кордон у вигляді спадщини.

*6. Операції з придбання валюти проводяться підприємствами:*

а) самостійно на міжбанківському валютному ринку;

б) самостійно у будь-якому пункті обміну валют;

в) через уповноважені банки у пункті обміну валют;

г) виключно на міжбанківському валютному ринку через уповноважені банки.

*7. Розрахунки у формі інкасо:*

а) мають важелі впливу на імпортера з метою прискорення оплати документів;

б) не мають важелів впливу на імпортера з метою прискорення оплати документів;

в) це не має значення, оскільки банк контролює своєчасне отримання платежу.

*8. Облік розрахунків акредитивами у разі відкриття покритого акредитиву ведеться на рахунку:*

а) 313;

б) 601;

в) 501.

*9. Облік розрахунків акредитивами у разі відкриття непокритого акредитиву ведеться на рахунку:*

а) 314;

б) 602;

в) 502.

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1.* Які документи необхідно подати платнику податку до ДФС при поданні декларації для реалізації права на податкову знижку за навчання?

*Вправа 2.* Сестра, брат якої постійно проживає за рубежом, але є громадянином України і має квартиру на території України, здає за дорученням (яке передав брат) в оренду його квартиру. Яку ставку податку необхідно указати в договорі оренди? Хто має декларувати отриманий дохід (брат – власник квартири, чи сестра, яка здає квартиру за дорученням)?

## **Розділ 5. Облік та аналіз експортних операцій**

### **Тестові завдання**

*1. За формами продажу ціни бувають:*

- а) біржовими;
- б) оптовими;
- в) розрахунковими.

*2. За базою нарахування ціни бувають:*

- а) світовими;
- б) реальними;
- в) роздрібними.

*3. Фактурна вартість – це:*

а) вартість у валюті контракту відповідно до базисних умов постачання;

б) вартість, зазначена в супровідних документах;

в) вартість, зазначена у ВМД згідно з курсом НБУ.

*4. Базою нарахування ПДВ є:*

а) митна вартість товару, сума сплаченого акцизного збору, ввізне мито;

б) фактурна вартість товару, митний збір, сума сплаченого акцизного податку, ввізне мито;

в) митна вартість товару, сума сплаченого акцизного податку, ввізне мито, митний збір.

*5. Мито за способом нарахування буває:*

- а) адвалорним;
- б) фіскальним;
- в) компенсаційним;
- г) коенаенційним.

*6. Ставки мита бувають:*

- а) постійними;
- б) спеціальними;
- в) імпортними.

7. До банківської документації належать:

- а) рахунок-фактура;
- б) заява на переказ валюти;
- в) позовна заява до суду.

8. До супровідної документації відносять:

- а) сертифікат про походження товару;
- б) сертифікат якості товару;
- в) розрахункову специфікацію;
- г) страховий поліс.

9. До розрахункової документації відносять:

- а) сертифікат про походження товару;
- б) сертифікат якості товару;
- в) розрахункову специфікацію;
- г) страховий поліс.

10. До транспортних документів належать:

- а) сертифікат про походження товару;
- б) сертифікат якості товару;
- в) розрахункова специфікація;
- г) страховий поліс.

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1.* Підприємство «Діоніс» отримало від товаровиробника у жовтні 20XX р. алкогольні напої на суму 25 тис. грн, пиво – на суму 13 тис. грн, інші товари – на суму 16 тис. грн. У цьому ж місяці виручка від реалізації в оптово-роздрібній торгівлі алкогольних напоїв становила 31 тис. грн, пива – 26 тис. грн, інших товарів – 14 тис. грн.

Необхідно визначити:

- платника ПДФО;
- базу оподаткування ПДФО;
- суму ПДФО, що підлягає нарахуванню та сплаті за звітний період;
- граничні терміни подання розрахунку до ДПІ та сплати податку.

### **Розділ 6. Облік зовнішньоекономічних операцій з перероблення давальницької сировини**

#### **Тестові завдання**

1. *Давальницька сировина – це:*

а) сировина, яка ввезена на митну територію України іноземним замовником або вивезена за її територію українським замовником для використання у виробництві готової продукції з подальшим поверненням продукції повністю або частково в країну замовника чи вивезенням у третю країну;

б) готова продукція, визначена як кінцевий результат перероблення в контракті між замовником і 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) комплектувальні вироби, енергоносії;

г) правильні відповіді а) і в).

3. Право власності на імпортовану давальницьку сировину для виготовлення готової продукції належить:

а) виробнику готової продукції;

б) іноземному замовнику;

в) тому й другому в момент перероблення.

4. Строк здійснення операції з перероблення давальницької сировини з моменту оформлення ВДМ на давальницьку сировину має бути:

а) не більше 180 календарних днів;

б) не більше 90 календарних днів;

в) не більше 60 календарних днів.

5. Ввезена для перероблення давальницька сировина у бухгалтерському обліку виконавця відображається на рахунку:

а) 022;

б) 05;

в) 201;

г) 023.

6. Вивезена для перероблення давальницька сировина у бухгалтерському обліку замовника відображається на рахунку:

а) 022;

б) 05;

в) 201;

г) 206.

7. Контроль за виконанням операції з перероблення давальницької сировини, яку було закуплено на митній території України, покладається на:

а) ДПА виконавця;

б) митницю експортера;

в) митницю імпортера.

8. Витрати з оплати послуг сторонніх організацій з перероблення сировини у замовника відображаються за дебетом рахунка:

а) 23;

б) 281;

в) 26;

г) 206.

9. Готова продукція, виготовлена з давальницької сировини, відображається на рахунку:



- а) 23;
- б) 281;
- в) 26;
- г) 023.

10. У бухгалтерському обліку бартерна операція належить:

- а) до монетарної статті;
- б) до немонетарної статті;
- в) на цю операцію П(С)БО 21 не впливає.

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1.* Тітка подарувала племіннику квартиру. Як оподатковуються доходи, отримані внаслідок дарування фізичними особами об'єктів нерухомого майна особам, які не належать до першого або другого ступеня споріднення із дарувателем?

*Вправа 2.* Які особливості оподаткування спадщини, одержаної у вигляді банківських вкладів, у тому числі вкладів, розміщених в Ощадбанку до 1992 року, та чи необхідно подавати декларацію у разі отримання такого об'єкта спадщини (доходу)?

## **Розділ 7. Облік та аналіз зовнішньоекономічних бартерних операцій**

### **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 необхідним є оцінювання товарів у єдиній валюті для:

- а) нарахування мита, податків і зборів;
- б) здійснення контролю, транспортного страхування, оцінювання та виплати можливих збитків;
- в) нарахування та виплати штрафних санкцій;
- г) можливого зниження ціни товарів;
- д) усі відповіді є правильними.

3. 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 є правильними.

4. Недоліками бартерних операцій у зовнішньоекономічній

*діяльності є:*

- 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 є правильними.

*5. Характерні особливості бартерної угоди:*

- а) разовий характер, участь двох сторін, оформлення угоди одним контрактом;
- б) термін розрахунків не має перевищувати 90 днів;
- в) оцінювання і виплата можливих збитків;
- г) правильні відповіді а) та б).

*6. Індикативні ціни – це:*

а) ціна, яка склалася на відповідний товар на ринку експортера або імпортера на момент здійснення експортної (імпортної) операції з урахуванням умов постачання і умов здійснення розрахунків, визначених відповідно до законодавства України;

б) ціна, яка використовується під час реалізації товарів населенню за допомогою підприємств оптової торгівлі;

в) ціна, яка є не нижчою за середньозважену ціну реалізації аналогічної продукції за будь-якою угодою купівлі-продажу, з будь-якою стороною протягом 30 календарних днів.

*7. 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 632 і 362;
- г) усі відповіді є правильними.

*8. Оподаткування зовнішньоекономічного бартеру здійснюється за ставками:*

- а) 0 %;
- б) 20 %;
- в) не оподатковується;
- г) оподатковується як операція купівлі-продажу;
- д) правильними є відповіді а), б), г).

*9. Під час здійснення бартерної угоди курсову різницю відображають на рахунку:*

- а) 714;
- б) 945;
- в) 744;
- г) 974;
- д) не визначають.

10. У бухгалтерському обліку бартерна операція належить:

- а) до монетарної статті;
- б) до немонетарної статті;
- в) на цю операцію П(С)БО 21 не впливає.

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1.* Необхідно розрахувати суму збору за спеціальне використання водних ресурсів (рентна плата) за звітний період і розподілити суму, що належить до сплати між державним і місцевим бюджетами. Промислове підприємство, розміщене в басейні річки Сіверський Донець (Харківська область), у своїй діяльності використовує водні ресурси загальнодержавного призначення із змішаного джерела. Установлений ліміт забору води становить 1000 куб. м. Згідно з даними первинного обліку води за показниками вимірювальних приладів до змішаного джерела водопостачання забрано з початку року 1300 куб.м води, з яких 949 куб.м — поверхневі води, 351 куб.м — підземні води, у тому числі використано водних ресурсів зі змішаного джерела на санітарно-гігієнічні потреби — 200 куб.м. Усього нараховано і сплачено збору за спеціальне використання водних ресурсів (рентної плати) за попередні звітні періоди 150,0 грн.

## **Розділ 8. Облік та аналіз інвестиційних операцій**

### **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 і 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 обумовлену 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) неповторною;

г) усі відповіді є правильними.

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, в якому ввезені з-за межі митної території України товари зберігаються під митним контролем без сплати мита та інших зборів, а товари, що вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем з моменту їх митного оформлення митними органами України до вивезення за межі митної території України.

*4. Обов'язковій передачі митниці для зберігання підлягають:*

- а) товари, які надішли 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) правильними є відповіді а) та в).

*5. Власник митного ліцензійного складу має на початку кожного місяця подавати до митного органу звіт про товари, які зберігаються на складі, в якому зазначаються:*

- 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 вивезенні товару зі складу;
- д) усі відповіді є правильними.

*6. Якщо договором передбачається оплата за рахунок посередника основної суми угоди і суми винагороди за комісію, то складається:*

- а) договір комісії;
- б) договір доручення;
- в) договір консигнації;
- г) правильними є відповіді а) та б).

*7. Спільні ознаки договору консигнації та договору комісії:*

- а) договори є двосторонніми, консесуальними і відплатними;
- б) комісіонер і консигнатор діють за дорученням комітента (консигнанта) за їхній рахунок, від свого імені;
- в) однакові строки угоди;
- г) однаковий предмет договору;
- д) правильними є відповіді а) та б).

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1.* Чи слід сплачувати податок за успадкований майновий сертифікат про право власності на майновий пай члена колективного сільгосппідприємства, одержаний у 2012 р., ураховуючи зміни у податковому законодавстві оподаткування спадщини?

*Вправа 2.* Необхідно розрахувати суму збору за користування

надрами для видобування корисних копалин. Гірничодобувне підприємство розробляє родовища залізної руди для збагачення. Обсяг погашених у надрах балансових запасів з початку року (за I і II квартали) становив 700000 т. Базовий норматив плати за одиницю погашених у надрах запасів залізної руди для збагачення – 0,32 грн/т. Понижувальний коефіцієнт, який застосовується до нормативу плати, – 0,2. Нараховано за попередній період (I квартал) 20 000 грн.

## **Розділ 9. Облік та аналіз кредитних (фінансових) операцій**

### **Тестові завдання**

*1. Кредит в іноземній валюті можна одержати:*

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

*2. Чи можна одержувати кредити від іноземного контрагента за наявності індивідуальної ліцензії:*

- а) так;
- б) ні?

*3. За отримання кредиту без ліцензії:*

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

*4. Облік довгострокових кредитів ведеться на рахунках:*

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

*5. Курсові різниці за наслідками перерахунку заборгованості за кредитами у разі зростання курсу НБУ в бухгалтерському обліку відображаються:*

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

*6. Відсотки за валютними кредитами відображаються на рахунках:*

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

*7. Перерахунок заборгованості за кредитами у разі зниження курсу НБУ в податковому обліку відображається:*

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

8. *Перерахунок заборгованості за кредитом, не погашеної у відповідний строк, у разі зростання курсу НБУ в податковому обліку відображається:*

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

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1. У зв'язку з нестачею власних коштів на навчання дитини у ВНЗ батьком було взято кредит у кредитній спілці. Чи має такий платник податку право на податковий кредит, якщо вартість навчання оплачено за рахунок зазначеної позики?*

*Вправа 2. У листопаді 2016 року платником податків здійснено попередню оплату за товар нерезиденту-пов'язаній особі на суму 200,0 млн грн, поставка якого буде здійснена у квітні 2015 року (перехід права власності відбудеться у момент поставки). У якому періоді ця операція враховується при визначенні вартісного критерію (50 млн грн) контрольованої операції?*

## **Розділ 10. Облік службових відряджень за кордон**

### **Тестові завдання**

1. *Розмір добових за кордон у разі, якщо в рахунки готелів не включено вартість харчування, становить:*

- а) 280 грн;
- б) 224 грн;
- в) 154 грн;
- г) 98 грн.

2. *Добові витрати в разі відрядження за кордон виплачуються працівникові:*

- а) у гривнях;
- б) в іноземній валюті в сумі, яка в гривневому еквіваленті за курсом НБУ на день видачі з каси уповноваженого банку не перевищує встановлених граничних норм добових витрат;
- в) інший варіант.

3. *Чи є правильним таке твердження: «Власник або уповноважена ним особа має право встановлювати додаткові обмеження щодо інших сум і цілей використання засобів, наданих на відрядження»:*

- а) так;
- б) ні?

4. *Доповнити вираз: «Одержавши аванс в іноземній валюті, відряджений працівник при перетині кордону здійснює декларування:*

- а) усне» – якщо сума іноземної валюти, що вивозиться, і/або дорожніх чеків становить \_\_\_\_\_ або еквівалент цієї суми в іншій

іноземній валюті;

б) письмове» – якщо загальна сума іноземної валюти, що вивозиться, і/або дорожніх чеків становить до \_\_\_\_\_ або еквівалент цієї суми в іншій іноземній валюті.

5. *Граничний термін знаходження у відрядженні за кордоном не може перевищувати:*

- а) 30 днів;
- б) 100 календарних днів;
- в) 60 календарних днів;
- г) 20 календарних днів.

6. *Рішення про продовження терміну відрядження у разі затримки з поважних причин приймає:*

- а) працівник;
- б) бухгалтер;
- в) керівник підприємства;
- г) власник підприємства.

7. *До складу валових витрат підприємства не включаються витрати:*

а) на проїзд (включаючи попереднє замовлення квитків, користування постільними речами в поїздах, перевезення багажу) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження;

б) на проживання в готелях (мотелях) або наймання інших житлових приміщень, а також включені в такі рахунки витрати на харчування або побутові послуги (прання, чищення, ремонт і прасування одягу, білизни, взуття), користування холодильником, телевізором (окрім каналів, за які встановлено окрему плату);

в) на оформлення закордонних паспортів, дозвіл на виїзд (візи), усні й письмові переклади, інші витрати, пов'язані з правилами від'їзду і перебування в місці відрядження, включаючи будь-які податки і збори, що належать до сплати;

г) проведення заходів у рекламних цілях.

8. *Чи є правильним таке твердження: «Дебіторська заборгованість в іноземній валюті, що утворилася в день видачі авансу підзвітній особі, є немонетарною статтею, відображається за курсом НБУ, який діяв на день її виникнення і не підлягає перерахуванню у зв'язку зі зміною курсу НБУ до іноземної валюти»:*

- а) так;
- б) ні?

9. *У податковому обліку заборгованість підзвітної особи при зміні валютного курсу:*

- а) перераховується;
- б) не перераховується.

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1.* Згідно з контрактом № 1 на реалізацію ТМЦ від 02.01 поточного року відвантажено ТМЦ на суму 12 000 грн з ПДВ, отримано на поточний рахунок оплату у розмірі 14000 грн з ПДВ. Згідно з контрактом № 2 на придбання пакувальних матеріалів від 10.01 поточного року отримано пакувальні матеріали на суму 120 грн з ПДВ.

Необхідно визначити за звітний період суму єдиного податку до сплати для суб'єкта малого підприємництва (СМП) – юридичної особи за ставкою 6 %.

*Вправа 2.* Слід визначити податкове навантаження на макрорівні. Валовий внутрішній продукт (ВВП) держави за рік дорівнює 368 млрд грош. од. Податкові надходження до зведеного бюджету становлять:

- прямі податки (ПП) – 75 млрд грош. од.;
- непрямі податки (НП) – 68 млрд грош. од.

### **Навчальні вправи**

*Вправа 1.* Необхідно обчислити суми адміністративного штрафу, фінансових санкцій та пені, які потрібно перерахувати до бюджету. Особи, що відповідають за податкові правопорушення, – керівник підприємства та головний бухгалтер. Актом документальної перевірки донараховано ПДВ у сумі 1800 грн. Період затримки платежу – 30 діб. Облікова ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу, – 7,5 %, на момент погашення – 6,5 %.

*Вправа 2.* Слід розрахувати суми адміністративного штрафу, фінансових санкцій та пені, які потрібно перерахувати до бюджету. Особи, що відповідають за податкові правопорушення, – керівник підприємства та головний бухгалтер. Актом камеральної перевірки донараховано земельний податок у сумі 124 грн. Період затримки платежу – 65 діб. Ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу, – 7,5 %, на момент погашення – 6,5 %.

*Вправа 3.* ТОВ «Вікторія» видало путівку на санаторно-курортне лікування бухгалтеру Івановій О. М. на суму 23750 грн. Чи оподатковується цей дохід? Якщо так, то за якою ставкою?



## ПІСЛЯМОВА

Міжнародний рух товарів і послуг розширює спектр можливої співпраці суб'єктів підприємницької діяльності, розташованих в різних країнах, а також взаємні грошові вимоги та зобов'язання учасників обліково-економічних відносин, що визначають надзвичайно важливу роль теоретичного опанування та практичного узагальнення досвіду здійснення обліку і аналізу операцій зовнішньоекономічної діяльності.

У навчальному посібнику окремі розділи присвячені визначенню ролі обліку і аналізу міжнародних валютно-кредитних організацій в зовнішньоекономічній діяльності, особливостей обліку і аналізу спекулятивних, поточних конверсійних та строкових операцій на міжнародних ринках тощо.

Структурні частини навчального посібника викладено в логічній послідовності. Аргументованість, обґрунтованість висновків автора та новизна запропонованих методів дають можливість не лише теоретично дослідити сучасний ступень розвитку процесів обліково-аналітичного забезпечення, а й практично оцінити доцільність лібералізації обліку міжнародних розрахунків за допомогою існуючих технологій обґрунтування електронних торгів та розрахунків.

Навчальний посібник сформовано згідно з вимогами силабусу дисципліни «Облік і аналіз ЗЕД» з урахуванням тенденцій економічного розвитку країни та сфери надання консультаційної допомоги щодо обліково-аналітичних процедур у зовнішньоекономічній діяльності. Кожний розділ має відповідні завдання для самостійної роботи, що дає можливість здійснювати оперативний контроль знань студентів. Така структура навчального посібника сприятиме самостійному вивченню студентами теоретичних основ дисципліни «Облік і аналіз ЗЕД» та набуттю практичних навичок обґрунтування доцільності впровадження спеціальних митних зон та режимів, здійснення моніторингу оподаткування операцій на фінансовому ринку тощо.

## ГЛОСАРІЙ

**АВАНСОВІ ПЛАТЕЖІ** — сплата до бюджету податків та внесення податкових платежів у розмірах, визначених з прогнозованих оцінок об'єкта оподаткування або його фактичних розмірів за попередній період чи за аналогічний період попереднього року.

**АДМІНІСТРАТИВНІ СТЯГНЕННЯ** — штрафні санкції, що накладаються на керівників і службових осіб підприємств, установ та організацій за порушення податкового законодавства.

**АКЦИЗ** — вид непрямого податку на високорентабельні та монопольні товари (продукцію), який включається до ціни товарів (продукції).

**АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ** — поступове віднесення витрат на придбання, виготовлення або поліпшення їх, на зменшення скоригованого прибутку платника податку в межах норм амортизаційних відрахувань.

**БАЗОВА СТАВКА** — ставка податку без урахування особливостей суб'єкта чи видів діяльності.

**ВВІЗНЕ МИТО** — податок на товари та предмети, які ввозяться на митну територію України.

**ВИВІЗНЕ МИТО** — податок, що сплачується при вивезенні товарів та предметів за межі України.

**ВИЛУЧЕННЯ** — податкові пільги, спрямовані на вилучення з оподаткованого доходу окремих предметів (об'єктів оподаткування).

**ВІДРАХУВАННЯ** — платежі до бюджету та державних цільових фондів, які мають повне (за використанням) або часткове (за змістом) цільове призначення. Вони встановлюються на певні цілі з визначенням джерела сплати або від певного вартісного показника.

**ВІДШКОДУВАННЯ ПОДАТКУ** — повернення платникам коштів, сплачених у вигляді податків. В Україні відшкодування проводиться з податку на додану вартість у випадках, передбачених податковим законодавством.

**ГІПОТЕЗА** — частина правової норми, яка вказує на умови, за наявності яких норма повинна діяти.

**ГУДВІЛ** — комплекс заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємства без відповідного збільшення активних операцій, включаючи використання кращих управлінських здібностей, домінуючу позицію на ринку продукції (робіт, послуг), нові технології тощо. Вартість гудвілу визначається різницею між ціною придбання і звичайною ціною відповідних активів.

**ДЕКЛАРУВАННЯ** — подання платником відомостей про обсяги об'єкта оподаткування та інших даних, необхідних для визначення суми податку.

**ДЕРЖАВНЕ МИТО** — платіж, що справляється за вчинення

юридичних дій та за видачу документів юридичного характеру уповноваженими на те державними органами й перераховується ними в бюджет.

**ДЕРЖАВНИЙ РЕЄСТР ФІЗИЧНИХ ОСІБ — ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ІНШИХ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ** — автоматизований банк даних, створений для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі до бюджетів та внески до державних цільових фондів у порядку і на умовах, що визначаються законодавчими актами України.

**ДЖЕРЕЛО СПЛАТИ ПОДАТКУ** — доходи юридичних та фізичних осіб, за рахунок яких сплачується податок.

**ДИВІДЕНДИ** — прибуток, отриманий платниками податку від здійснення корпоративних прав, включаючи доходи, нараховані як проценти на акції або на внески до статутних фондів, за винятком доходів, отриманих від торгівлі корпоративними правами, і доходів від операцій з борговими зобов'язаннями та вимогами.

**ДИСПОЗИЦІЯ** — частина правової норми, яка встановлює права та обов'язки учасників регульованих нормою відносин.

**ДОБРОВІЛЬНІ ПОЖЕРТВУВАННЯ** — внески підприємств або громадян на загальносуспільні потреби, а також до неприбуткових організацій, створених згідно із законодавством про об'єднання громадян.

**ДОГОВІР** — угода двох або більше осіб про встановлення, зміни або припинення прав та обов'язків.

**ДОКУМЕНТАЛЬНА ПЕРЕВІРКА** — перевірка правильності розрахунків платників із бюджетом, що проводиться безпосередньо в платника на підставі даних бухгалтерського обліку та первинних документів.

**ДОХОДИ, ЩО МАЮТЬ ДЖЕРЕЛА ПОХОДЖЕННЯ З УКРАЇНИ,** — будь-які доходи, одержані резидентами і нерезидентами від реалізації будь-яких угод цивільно-правового характеру з резидентами України, включаючи будь-які пасивні доходи, незалежно від місця укладення таких угод, будь-які інші надходження в грошових, матеріальних та нематеріальних формах від резидентів України, прямо не пов'язані з підприємницькою діяльністю сторін.

**ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ** — податки, які встановлюються органами законодавчої влади і є обов'язковими для справляння на всій території держави.

**ЗБОРИ** — платежі юридичних та фізичних осіб, які встановлюються в твердих розмірах за надання певних прав чи послуг або на відшкодування окремих видатків бюджету.

**ЗВИЧАЙНА ЦІНА НА ПРОДУКЦІЮ (РОБОТИ, ПОСЛУГИ)** — ціна, не менша від середньозваженої ціни реалізації аналогічної продукції (робіт, послуг) за будь-якими іншими угодами купівлі-продажу, укладеними з будь-якою третьою стороною протягом 30 календарних днів, що

передували даті реалізації, за винятком випадків, коли ціни внутрішньої реалізації підлягають державному регулюванню згідно з порядком ціноутворення, встановленим законодавством.

**ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК** — законодавчо урегульований обов'язковий платіж, що справляється з юридичних та фізичних осіб за використання земельних ділянок.

**ЗНИЖКИ** — пільги, спрямовані на скорочення податкової бази.

**ІНОЗЕМНА ЮРИДИЧНА ОСОБА** — підприємство, створене за законодавством іншим, ніж законодавство України, і розміщене за межами України.

**КОМЕРЦІЙНИЙ КРЕДИТ** — будь-яка господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає авансування (попередню оплату) продукції (робіт, послуг) іншого суб'єкта підприємницької діяльності з відстроченням дати реалізації (набуття права власності), якщо таке відстрочення є тривалішим за звичайні строки поставки або перевищує 300 календарних днів з дати здійснення авансового платежу.

**КОНСИГНАЦІЙНА ОПЕРАЦІЯ** — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності (консигнанта), що передбачає експорт матеріальних цінностей до складу іншого суб'єкта підприємницької діяльності (консигнатора) з дорученням реалізувати зазначені матеріальні цінності на комісійних засадах.

**КОНСОЛІДОВАНИЙ БЮДЖЕТ** — зведений, але такий, що не підлягає затвердженню Верховною Радою. Консолідований бюджет складається для аналізу бюджетної системи в цілому.

**КОРПОРАТИВНІ ПРАВА** — права власності на частку (пай) у статутному фонді юридичної особи, створеної відповідно до законодавства про господарські товариства, включаючи право на управління та отримання відповідної частки прибутку такої юридичної особи.

**МАЙНОВІ ПОДАТКИ** — прямі податки з юридичних та фізичних осіб, об'єктом оподаткування яких є рухоме й нерухоме майно.

**МАРЖА** — різниця між відсотковими ставками за наданий кредит і відсотковими ставками за залучені ресурси.

**МИТНА ДЕКЛАРАЦІЯ** — документ, що подається до митних органів при ввезенні, вивезенні чи транзиті товарів через митний кордон і містить дані про ці товари, на підставі якого стягується мито.

**МИТНІ ЗБОРИ** — плата, що стягується з декларантів за оформлення митних процедур.

**МИТО** стягується з юридичних та фізичних осіб за здійснення спеціально уповноваженими органами дії і видачу документів, що мають юридичне значення.

**НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ** — вартість об'єктів промислової та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних прав, визнаних об'єктом права власності конкретного підприємства.

**НЕОПОДАТКОВУВАНИЙ МІНІМУМ** — розмір об'єкта оподаткування, в межах якого податок не справляється.

**НЕРЕЗИДЕНТИ** — юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи України, з місцем розміщення за межами України, створені та діють відповідно до законодавства іноземної держави, у тому числі юридичні особи та інші суб'єкти підприємницької діяльності з участю юридичних осіб та інших суб'єктів підприємницької діяльності України.

**НУЛЬОВА СТАВКА** — ставка податку, який, у принципі, стягується, але за ставкою 0 відсотків.

**ОБ'ЄКТИ ОПОДАТКУВАННЯ** — доходи (прибутки), вартість визначених товарів окремі види діяльності платників податків, операції з цінними паперами, користування природними ресурсами, майно юридичних та фізичних осіб, передача майна, додана вартість продукції, робіт і послуг та інші об'єкти.

**ОДИНИЦЯ ОПОДАТКУВАННЯ** — частина об'єкта оподаткування, стосовно якої відбувається встановлення нормативів і ставок оподаткування.

**ОПЕРАТИВНА ОРЕНДА (ЛІЗИНГ)** – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передачу орендарю права користування матеріальними цінностями, які належать орендодавцю, на строк, не більший за строк повної амортизації їх з обов'язковим поверненням таких матеріальних цінностей орендодавцю. При цьому право власності на орендовані цінності залишається у орендодавця протягом всього строку оренди.

**ОПЕРАЦІЯ З ОПЦІОНОМ** — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає продаж (купівлю) опціону, тобто права придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у будь-який момент протягом визначеного часу, з фіксацією ціни реалізації на дату укладення (придбання) опціону.

**ОРЕНДНА (ЛІЗИНГОВА) ОПЕРАЦІЯ** — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності (орендодавця), що передбачає передачу права користування матеріальними цінностями іншому суб'єкту підприємницької діяльності (орендатору) на платній основі і на визначений строк.

**ОСНОВНІ ФОНДИ** — матеріальні цінності, що використовуються в господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, і вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом.

**ПЕНЯ** — штрафна санкція, сума якої стягується з платників за порушення строків сплати податків та платежів або термінів перерахування їх до бюджету організаціями, котрі утримують чи приймають їх.

**ПІДАКЦИЗНІ ТОВАРИ** — законодавчо визначений перелік товарів, на які встановлюються специфічні акцизи.

**ПІДЗАКОННІ НОРМАТИВНІ АКТИ** — акти, що мають правові норми і прийняті органами державної влади.

**ПІЛЬГИ** — це надання переваги, часткове або повне звільнення від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов виконання їх.

**ПЛАТА** — платіж до бюджету за використання ресурсів, які перебувають у загальнодержавній власності, на основі певної еквівалентності взаємовідносин платників із державою. Плата встановлюється у твердих ставках з одиниці ресурсів у їхньому фізичному вимірі.

**ПЛАТНИК (СУБ'ЄКТ) ПОДАТКУ** — фізична чи юридична особа, а також група осіб без статусу юридичної особи, на яку згідно із законодавчими актами покладено обов'язок сплачувати податки та інші обов'язкові платежі.

**ПОВ'ЯЗАНА ОСОБА** — посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або зупинення правових відносин, а також члени її сім'ї.

**ПОДАТКИ НЕПРЯМІ** — податки, які включаються до ціни товарів або тарифів на послуги.

**ПОДАТКИ ПРЯМІ** — обов'язкові нормативні платежі з прибутку, спадщини, землі, будівель тощо.

**ПОДАТКОВА СТАВКА** — законодавчо встановлений розмір податку на одиницю оподаткування.

**ПОДАТКОВЕ ПРАВО** — сукупність правових норм, що регулюють відносини в галузі податків.

**ПОДАТКОВЕ РОЗСЛІДУВАННЯ** — виявлення і розслідування фактів ухилення від оподаткування шляхом приховування доходів та інших об'єктів оподаткування.

**ПОДАТКОВИЙ ЗВІТ** — документ, що подається до податкової інспекції із звітними даними про розрахунки з бюджетом.

**ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ** — термінове відстрочення податку, який належить до сплати підприємством у бюджет у календарному році.

**ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК** — облік у податковій інспекції платників податків та стану розрахунків їх з бюджетом.

**ПОДАТКОВИЙ ПЕРІОД** — строк, протягом якого завершується процес формування податкової бази, остаточно визначається розмір податкового зобов'язання.

**ПОДАТКОВИЙ ТИСК** — відношення загальної суми податкових зборів до сукупного національного продукту.

**ПОДАТКОВІ КРЕДИТИ** — пільги, спрямовані на зменшення податкової ставки або податкового окладу.

**ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ** — повне або часткове звільнення від податків суб'єкта згідно з чинним законодавством.

**ПОДАТКОВІ ПРАВОВІДНОСИНИ** — суспільні відносини, які виникають при сплаті податків та інших платежів і які врегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права.

**ПОДАТОК З ОБОРОТУ** — вид непрямого податку як надбавка до ціни товарів.

**ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ** — основна сучасна форма універсального акцизу, котрий встановлюється щодо знову створеної в даного платника вартості, що включає фонд заробітної плати та прибуток.

**ПОДАТОК НА ПРИБУТОК** — форма прибуткового оподаткування підприємств, за якою об'єктом оподаткування є чистий дохід підприємства.

**ПОЗАРЕАЛІЗАЦІЙНА ОПЕРАЦІЯ** — діяльність підприємства, безпосередньо не пов'язана з реалізацією продукції (робіт, послуг) та іншого майна, включаючи основні фонди, нематеріальні активи, продукцію обслуговуючого та допоміжного виробництва.

**ПОСЕРЕДНИЦЬКА ОПЕРАЦІЯ** — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, який виступає в ролі комісонера в договорі комісії, консигнатора у консигнаційному договорі або повіреного в договорі доручення, за винятком довірчих операцій з грошовими коштами, цінними паперами, включаючи приватизаційні майнові сертифікати, а також операцій з випуску боргових зобов'язань і вимог та їхньої торгівлі, операцій з торгівлі (управління) валютними цінностями та іншими видами фінансових ресурсів, а також усіх видів банківських і страхових операцій.

**ПОСТІЙНІ ПРЕДСТАВНИЦТВА НЕРЕЗИДЕНТІВ В УКРАЇНІ** — розташовані на території України представництва іноземних компаній та фірм, міжнародних організацій та їхніх філіалів, що не мають імунітету і дипломатичних привілеїв, створені у будь-якій організаційній формі без статусу юридичної особи, через які повністю або частково здійснюється підприємницька діяльність нерезидента, а також громадяни, які представляють в Україні нерезидента та перебувають з ним у трудових відносинах.

**ПРАВОВА НОРМА** — загальне правило поведінки, встановлене (санкціоноване) державою.

**ПРИБУТКОВИЙ ПОДАТОК** — прямиий податок з фізичних та юридичних осіб, об'єктом оподаткування якого є доходи в різних формах.

**ПРИБУТОК** — економічна категорія, яка виражає фінансові результати виробничо-господарської діяльності підприємства. Визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) і витратами на виробництво.

**РОЯЛТІ** — платежі будь-якого виду, одержані у вигляді винагород (компенсацій) за використання або надання дозволу на використання прав промисловості та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних

майнових прав, що визнаються об'єктом права власності суб'єкта підприємницької діяльності, включаючи використання авторських прав на будь-які твори науки, літератури, мистецтва, записи на носіях інформації, права на копіювання і розповсюдження будь-якого патенту або ліцензії, знака на товари та послуги, права на винаходи, на наукові або промислові зразки, креслення, моделі або схеми програмних засобів обчислювальної техніки, автоматизованих систем або систем оброблення інформації, секретної формули або процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

**САНКЦІЯ** — частина правової норми, яка вказує на несприятливі наслідки за порушення норми.

**СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ** — сукупність додатків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів та внесків до державних цільових фондів, що справляються в установленому порядку.

**СУБ'ЄКТ ПОДАТКОВОГО ПРАВА** — будь-яка особа, поведінка якої регулюється нормами податкового права і яка може бути учасником податкових правовідносин, носієм суб'єктивних прав та обов'язків.

**ТВЕРДІ ПОДАТКОВІ СТАВКИ** встановлюються в грошовому вираженні на одиницю об'єкта оподаткування в натуральному обчисленні.

**ТОВАРНИЙ КРЕДИТ** — будь-яка господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає реалізацію продукції (робіт, послуг), передачу права власності іншому суб'єктові підприємницької діяльності або громадянину на умовах відстрочення платежу, якщо таке відстрочення є більшим за звичайні строки банківських розрахунків або перевищує 30 календарних днів з дати реалізації.

**ТОВАРООБМІННА (БАРТЕРНА) ОПЕРАЦІЯ** — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає розрахунок за реалізовану продукцію (роботи, послуги), інший, ніж у грошовій формі, включаючи будь-які види погашення (зарахування) взаємозаборгованості між сторонами господарської операції без проведення грошових розрахунків, за винятком випадку міждержавного клірингу, що провадиться за рішенням Президента України або Кабінету Міністрів України.

**ТОРГОВИЙ ПАТЕНТ** — державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності або його структурного (відокремленого) підрозділу займатися підприємницькою діяльністю в таких сферах, як роздрібна торгівля, торгівля іноземною валютою, а також гральний бізнес.

**УМОВНИЙ АРЕШТ АКТИВІВ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ** — обмеження платника податків щодо реалізації прав власності на арештовані активи за рішенням податкового керуючого.

**УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ** — дії платників податків, спрямовані на несплату податків шляхом заниження доходу та оцінювання майна або повного приховування їх.

**ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ** — бухгалтерська звітність, що містить



інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

**ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ** — це механізм здійснення постійного спостереження за фінансовою діяльністю, насамперед кредитних установ, а також оцінювання, аналіз і прогнозування імовірності здійснення незаконних фінансових операцій.

**ФІНАНСОВА ОРЕНДА (ЛІЗИНГ)** — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, при якій передбачається придбання орендодавцем матеріальних цінностей за замовленням орендаря з наступною передачею орендарю права користування такими матеріальними цінностями на строк, не менший за строк їх повної амортизації з обов'язковою наступною передачею права власності на такі матеріальні цінності орендарю.

**ФІНАНСОВИЙ КРЕДИТ** — будь-яка господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, при якій передбачається надання коштів у позичку на визначений строк та нарахованих процентів у грошовій формі або в інших формах забезпечення заборгованості, включаючи матеріальні цінності та нематеріальні активи, надані в заставу.

**ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА УСТАНОВА** — юридична особа, яка наділена правом здійснювати фінансові послуги чи правом займатися кредитною діяльністю на підставі відповідної ліцензії.

**ФОНД ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ** — державна спеціалізована установа, яка виконує функції державного управління у сфері гарантування вкладів фізичних осіб.

**ФОРВАРДНА ОПЕРАЦІЯ** — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, при якій передбачається придбання (продаж) форвардної угоди, тобто зобов'язання придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у визначений час у майбутньому, з фіксацією ціни реалізації на дату укладення (придбання) форвардної угоди.

**Ф'ЮЧЕРСНА ОПЕРАЦІЯ** — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, при якій передбачається придбання (продаж) ф'ючерсної угоди, тобто зобов'язання придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у визначений час у майбутньому, з фіксацією ціни реалізації на дату здійснення реалізації.

**ЦЕНТРАЛІЗОВАНІ ГРОШОВІ ФОНДИ** — кошти, що перебувають у розпорядженні держави як суб'єкта публічної влади та органів місцевої влади й місцевого самоврядування, за рахунок яких фінансуються державні та місцеві видатки, здійснюється капітальне будівництво, інвестиційна та інноваційна діяльність, утримується соціально-культурна невиробнича сфера – освіта, наука, фізична культура та спорт, охорона здоров'я.

**ЦИФРОВІ (ЕЛЕКТРОННІ) ГРОШІ** — умовна назва грошових коштів,

специфічний платіжний засіб при безготівкових розрахунках між продавцями і покупцями, банками та їх клієнтами, що здійснюється за допомогою комп'ютерної мережі або систем зв'язку із застосуванням засобів кодування інформації та її автоматичного оброблення.

**ЦІННІ ПАПЕРИ** — грошові документи, що засвідчують право володіння або відносини позики, визначають взаємовідносини між особою, яка їх випустила, та їхнім власником і передбачають зазвичай виплату доходу у вигляді дивідендів або відсотків, а також можливість передачі грошових та інших прав, що випливають з цих документів, іншим особам. Види цінних паперів: акції, облігації, чеки, казначейські зобов'язання, депозитні сертифікати, векселі.

**ШТРАФНІ САНКЦІЇ** — грошові штрафи та пені, що стягуються з платників за порушення податкового законодавства.

**ЮРИДИЧНІ ФАКТИ** — конкретні життєві обставини, з якими норми права пов'язують виникнення, припинення або зміну правових відносин.

## БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Бутинець, Ф. Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності / за ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП „Рута”, 2008. – 544 с.
2. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
3. Ватюшенко, О. О. Валютні операції: порядок здійснення та облік. – Харків: Фактор, 2008. – 256 с.
4. Вилкова, Е. С. Податкове планування: навч. посіб. / Е. С. Вилкова. – Київ: Юрай, 2015. – 285 с.
5. Голов, С. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: практ. посіб. / С. Голов, В. Костюченко. – Київ: Лібра, 2011. – 840 с.
6. Господарський кодекс України. Закон України № 436–IV від 16 січня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
7. Громика, Н. К. Податковий менеджмент: навч. посіб. / Н. К. Громика. – Харків: ХНЕУ, 2014. – 365 с.
8. Дема, Д. І. Податковий менеджмент: навч. посіб. / Д. І. Дема, І. В. Шевчук, Г. П. Мартинюк. – Київ: Алерта, 2017. – 256 с.
9. Калінеску, Т. В. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: підручник / Т. В. Калінеску, Г. С. Ліхоносова, О. М. Антіпов. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. Володимира Даля, 2014. – 553 с.
10. Кодекс України про адміністративні правопорушення: введено в дію з 1 червня 1985 Постановою Верховної Ради Української РСР від 7 грудня 1984 р. № 8074-Х зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.
11. Конституція України. – Київ : Парламентське видавництво, 1996. – 50 с.
12. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 року: Закон України № 2341-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.
13. Крисоватий, А. І. Податковий менеджмент: навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 304 с.
14. Ліхоносова, Г. С. Варіації ефективності запровадження інструментів податкового регулювання / Г. С. Ліхоносова // Часопис економічних реформ. – 2018. – № 4(32). – С. 46–51.
15. Ліхоносова, Г. С. Вплив податкового регулювання на відтворення та розвиток населення / Г. С. Ліхоносова // Часопис економічних реформ. – 2014. – № 3(15). – С. 47–53.
16. Ліхоносова, Г. С. Удосконалення податкового прогнозування і планування в умовах євроінтеграції України / Г. С. Ліхоносова, Д. В. Ніколенко // Податкові метаморфози: монографія / [Колектив авторів], за наук. ред. Т. В. Калінеску. — Сєвєродонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2016. – С. 122–129.

17. Митний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 44–45, № 46–47, № 48. – Ст. 552.
18. Найденко, О. Є. Податковий контроль: навч. посіб. / О. Є. Найденко. – Харків: Вид-во ХНЕУ, 2012. – 224 с.
19. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. / Г. О. Король, Н. Г. Шпанковська, Р. Б. Сокольська та ін.; за ред. К. Ф. Ковальчука. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2011. – 172 с.
20. Облік та аналіз зовнішньоекономічної діяльності: навч.-метод. посіб. / Ю. А. Кузьмінський, В. Г. Козак, Л. І. Лук'яненко та ін. – Київ: КНЕУ, 2011. – 179 с.
21. Онищенко, В. А. Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. – Київ: Вісник податкової служби України, 2002. – 432 с.
22. Оподаткування суб'єктів господарювання: навч. посіб. / О. Г. Волкова, В. П. Хомутенко, І. С. Луценко, А. В. Хомутенко; за заг. ред. В. П. Хомутенка. – Одеса: ВМВ, 2014. – 418 с.
23. Оподаткування юридичних осіб та аудит у сфері оподаткування: навч. посіб. / І. К. Дрозд та ін.; за ред. Н. С. Шалімової. – Київ: СОВА, 2017. – 523 с.
24. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
25. Офіційний веб-сайт Пенсійного фонду України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pfu.gov.ua>.
26. Офіційний сайт Базу українського законодавства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lawukraine.com>.
27. Офіційний сайт Державної митної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua>.
28. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: сайт <http://www.ukrstat.gov.ua>.
29. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua>.
30. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua>.
31. Офіційний сайт Міністерства економіки України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua>.
32. Офіційний сайт сторінки Президента України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua>.
33. Паранчук, С. В. Податковий менеджмент: навч. посіб. / С. В. Паранчук. – Львів: Політехніка, 2012. – 412 с.
34. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.
35. Податковий менеджмент: навч. посіб. / О. О. Клокар, С. В. Бойко, І. Г. Кеменяш, Н. М. Руцишин. – Львів: СПОЛОМ, 2017. – 320 с.

36. Податкові технології взаємовідносин з платниками податків: навч. посіб. / Т. В. Калінеску, Г. С. Ліхоносова, Г. О. Надьон, С. П. Кілінкаров. – Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2013. – 336 с.

37. Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене Постановою КМУ від 21 травня 2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-p>.

38. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

39. Про валюту і валютні операції: Закон України від 21.06.2018 року № 2473-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sts.gov.ua>.

40. Про виконавче провадження: Закон України від 21 квітня 1999 року № 606-XIV зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/606-14>.

41. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом: Закон України № 2343-XII від 14 травня 1992 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.

42. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 04.07.13 № 406-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sts.gov.ua>.

43. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців: Закон України № 755-IV від 15 травня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/755-15>.

44. Про заставу: Закон України № 2654-XII від 2 жовтня 1992 року із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2654-12>.

45. Про затвердження Порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються до отримання або ввезення на митну територію України нафтопродуктів та/або речовин, що використовуються як компоненти моторних палив, для використання як сировини для виробництва в хімічній промисловості та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України: Постанова КМ України від 17.01.2018 № 21 (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sts.gov.ua>.

46. Про затвердження Правила поведінки посадових осіб Міністерства доходів і зборів України та його територіальних органів: Наказ Міністерства доходів і зборів України від 15 серпня 2013 року № 357 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sts.gov.ua>.

47. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України № 2464-VI від 08 липня

2010 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

48. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (із змінами та доповненнями): Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sts.gov.ua>.

49. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: Закон України від 05.04.2007 року № 877-V [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/877-16>.

50. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12 липня 2001 № 2658-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.

51. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 05.04.2001 року № 2346-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2346-14>.

52. Про створення державної фіскальної служби: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року № 160 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/160-2014-п>.

53. Рева, Д. М. Метод податкового контролю як спосіб контрольного впливу / Д. М. Рева // Право та інновації. – 2013. – № 4. – С. 137–149.

54. Цивільний кодекс України: Закон України № 435-IV від 16 січня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

55. Чернелевський, Л. М. Податковий облік і контроль : навч. посіб. / Л. М. Чернелевський, Т. Ю. Редзюк. – Київ: Пектораль, 2004. – 328 с.

56. Чернявський, О. П. Організація і методика податкових перевірок : навч. посіб. / О. П. Чернявський, В. П. Хомутенко. – Київ: Центр навч. літ., 2004. – 288 с.

57. Ярема, Б. М. Податковий менеджмент: навч. посіб. / Б. М. Ярема, В. П. Маринець. – Львів : Магнолія, 2013. – 224 с.

Навчальне видання

**Ліхоносова Ганна Сергіївна**

## **ОБЛІК І АНАЛІЗ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Редактор А. М. Ємленінова

Зв. план, 2022

Підписано до видання 20.10.2022

Ум. друк. арк. 5,2. Обл.-вид. арк. 5,81. Електронний ресурс

---

Видавець і виготовлювач  
Національний аерокосмічний університет ім. М. Є. Жуковського  
«Харківський авіаційний інститут»  
61070, Харків-70, вул. Чкалова, 17  
<http://www.khai.edu>  
Видавничий центр «ХАІ»  
61070, Харків-70, вул. Чкалова, 17  
[izdat@khai.edu](mailto:izdat@khai.edu)

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи  
до Державного реєстру видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів  
видавничої продукції сер. ДК № 391 від 30.03.2001