

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Постановка проблеми. Ринкові реформи, що проводяться в країні, створюють сприятливі умови для відродження української економіки та її інтеграції в світове економічне співтовариство. Демократизація процесів управління економікою надає рівні права всім господарюючим суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності. Для розвитку економіки України у світове співтовариство важливим кроком є реформування системи бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту у відповідності зі світовими стандартами. Зовнішньоекономічна діяльність промислових підприємств відіграє значну роль у розвитку економіки України, насиченні споживчого ринку товарами належної якості, просуванню товарів вітчизняних виробників на зовнішні ринки. Але неузгодженість бухгалтерського і податкового законодавства у зовнішньоекономічній діяльності та значний розмір тінізації економіки у цій сфері викликає багато проблем щодо реальності відображення експортно-імпортних операцій у бухгалтерському обліку і побудови ефективної системи їх контролю.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У дослідження питань організації та методології обліку зовнішньоекономічної діяльності, у відповідності з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, вагомий внесок зробили такі вітчизняні вчені, як Ю.А. Кузьмінський, С.Ф. Голов, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, Ф.Ф. Бутинець. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, необхідно відмітити, що проблеми організації та методики бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій за різними видами договорів та її удосконалення недостатньо досліджені. Це зумовлено значною мірою реформуванням бухгалтерського обліку і оподаткування в Україні.

Недостатність наукової розробки та обґрунтування організації та методології бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, зокрема нерозробленість проблеми узгодження показників бухгалтерського та податкового обліку цих показників, зумовили актуальність теми, завдань та визначили цілеспрямованість статті.

Метою статті є розробка пропозицій та рекомендацій щодо удосконалення організації та методології бухгалтерського обліку з урахуванням сучасного стану організації обліку в Україні у напрямку узгодження бухгалтерського і податкового обліку експортно-імпортних операцій промислових підприємств.

Викладення основного матеріалу. Одним з основних видів зовнішньоекономічної діяльності є експорт товарів (робіт та послуг). Всі країни намагаються стимулювати власного виробника до експорту продукції, заохочувати наданням субсидій, пільг, кредитів під незначні відсотки.

Експорт робіт, послуг класифікується як вивіз капіталу за межі України в будь-якій формі з метою одержання прибутку від виробничої та інших форм господарської діяльності. В міжнародній практиці існують такі види експортних операцій:

- а) поставка експортного товару за готівку;
- б) експорт товару на умовах комерційного кредиту;
- в) експорт товару в рахунок державного кредиту (України), наданого країні іноземного покупця;
- г) експорт товару при компенсаційній угоді;

д) експорт товару при бартерній угоді;

е) експорт товару в рахунок надання допомоги.

В основі будь-якої зовнішньоекономічної операції лежить угода про її здійснення: договір (контракт) комісії (консигнації) чи договір (контракт) поставки. Згідно з Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність», для здійснення експортно-імпорتنих операцій експортери повинні укласти контракти з контрагентами за власним бажанням, використовувати відомі міжнародні рекомендації, які не суперечать законодавству України. Зовнішньоекономічний контракт - це юридично оформлена письмова угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних партнерів з метою встановлення, зміни, припинення прав і обов'язків зовнішньоторговельної діяльності за підписом керівника суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

Реалізація товарів та продукції на експорт відображається відповідно до базисних умов поставки за контрактною вартістю.

У залежності від базисних умов поставок "ІНКОТЕРМС", характеризуючи обов'язки продавця, їх доцільно класифікувати так:

група Е – відпуск товару;

група F – передача основному перевізнику, основні витрати за перевезення не оплачені;

група С – передача основному перевізнику, основні витрати за перевезення оплачені;

група D - поставка товару.

Умови груп Е і F відрізняються за обов'язками з доставки товару, продукції. Умови групи С і D у цьому відношенні однакові: продавець доставляє товар у місце призначення і несе витрати щодо транспортування вантажу. Відмінність цих груп між собою – у відповідальності за ризик втрат чи ушкодження вантажу. У групі С цю відповідальність несе покупець, у групі D - продавець.

Базисні умови експортних поставок за умовами групи Е передбачають визначення доходу в момент відпуску товарів, продукції за умов авансового платежу або акредитивної форми розрахунків.

Базисні умови поставок груп F, C, D передбачають визнання доходу за різними моментами, що залежать від аналізу економічної суті операції з реалізації товарів, продукції на експорт.

П(С)БО 15 "Доход" визначає не тільки критерії визнання доходу від реалізації в залежності від того, що було реалізовано – продукція, роботи чи послуги - або доход було одержано внаслідок використання активів підприємства іншим особам, а також, виходячи з конкретних умов кожної господарської операції, яка може привести до виникнення доходу. Тому дата відображення доходу від реалізації може не збігатися з датою відвантаження продукції, товарів, підписання документів про виконання робіт, послуг.

Після переходу права власності від продавця до покупця у бухгалтерському обліку доход від реалізації відображається по:

Дт - 362 "Розрахунки з іноземними покупцями" і

Кт – 70 "Доход від реалізації" з використанням відповідних субрахунків.

На більшості підприємств доход від реалізації готової продукції іноземним покупцям не виділяється, в зв'язку з чим виникають труднощі у визначенні доходу від експорту. Тому доцільно до рахунку 70 "Доход від реалізації", відкрити субрахунки:

7011 – "Доход від реалізації готової продукції іноземним покупцям";

7021 – "Доход від реалізації товарів іноземним покупцям".

При великому обсязі відвантаження готової продукції іноземним покупцям, доцільно також вести поетапний облік її руху на зовнішній ринок.

При експортуванні товарів, звільнивши рахунок 28 "Товари" від обліку етапів, підприємствам доцільно відкрити такі субрахунки":

286 – "Товари на експорт":

288 – “Товари імпорнтні”.

Одночасно з реалізацією в обліку відображається списання первісної вартості реалізованих експортних товарів (собівартості експортної продукції) і накладних витрат, пов'язаних з цією операцією.

Бухгалтерський облік готової продукції повинен забезпечити контроль:

- за виконанням завдань по випуску продукції згідно з договірним асортиментом на всіх стадіях її руху;
- за зберіганням готової продукції за обсягом, асортиментом і якістю (в місцях складування і в дорозі);
- за своєчасною випискою документів на відвантаження; поданням розрахункових документів покупцям та їх контроль своєчасного здійснення платежів.

Визначення фінансового результату від реалізації готової продукції, товарів іноземним покупцям відбувається шляхом зіставлення доходів звітного періоду від реалізації готової продукції, товарів на експорт з витратами, здійсненими для отримання цих доходів. Отже, доки не буде відображений доход від реалізації, в обліку не може відбуватися списання готової продукції, товарів, а також витрат, пов'язаних із проведення експортної операції (транспортні, митні, страхові).

Поряд з експортом, у зовнішньоекономічній діяльності існує імпорт товарів, продукції, робіт та послуг.

Найпоширенішими імпорнтними операціями є ввезення товарів.

Товари, які надходять по імпорту на підставі відповідних розрахункових і комерційних документів, підлягають обліку зовнішньоекономічної організації як імпорнтні товари з моменту оформлення імпорнтної вантажної митної декларації, які оформляють придбання товарів, до моменту їх продажу українським покупцям або витрачання у власному виробництві.

Придбання імпорнтного товару може відбуватися різними способами. По-перше, за готівку, по-друге, на умовах комерційного кредиту, наданого іноземним постачальником, або ж за рахунок здійснення реекспортної операції. Підприємство може придбавати імпорнтні товари через посередника, в такому випадку підприємство підписує з посередником договір, на підставі якого посередник укладає договір з відповідним іноземним постачальником даного товару.

У договорі купівлі - продажу товарів момент передачі права власності може відповідати моменту визнання товарів у відповідності з умовами поставки.

У першому випадку моментом визнання товару у бухгалтерському обліку буде дата передачі за умовами “ІНКОТЕРМС”, у другому - дата передачі права власності за договором.

На деяких підприємствах датою визнання товару у бухгалтерському обліку є дата визнання ризиків за правилами “ІНКОТЕРМС”. Для цілей бухгалтерського обліку у будь-якому випадку важливе значення має місцезнаходження товару: на складі підприємства чи у дорозі. Якщо право власності набуває і товар знаходиться в дорозі, то він не може відображатися на рахунку 281 “Товари на складі”. Для цього доцільно відкрити рахунок 287 “Товари в дорозі”. Якщо право власності не набуває, а товар розміщений на складі, то його доцільно відображати на позабалансовому рахунку 0231 “Товари на відповідальному зберіганні”. На більшості підприємств-імпортерів, імпорнтні товари відображаються на рахунку 281 “Товари на складі”. Подібні недоліки спостерігаються і у бухгалтерському обліку при розміщенні товарів на митних складах. Оскільки перехід права власності відбувся, а товар ще зберігається на митному складі, то бухгалтер, на нашу думку, повинен відображати на рахунку 287 “Товари в дорозі”. Витрати, які відносяться до цих товарів, повинні відображатися або на рахунках товарів, або на рахунках відповідних витрат в залежності від того, як розподіляються ці товари за обліковою політикою підприємства.

Сировину, яку підприємства придбавали в іноземних постачальників для використання у власній господарській діяльності, відображають на рахунках:

Дт - 201 "Сировина і матеріали";

Кт – 632 "Розрахунки з іноземними постачальниками".

На нашу думку, необхідно імпортувати сировину обліковувати окремо від сировини вітчизняних виробників. Для цього доцільно до рахунку 20 "Запаси" відкрити субрахунок для аналітичного обліку - 2011 "Сировина імпортна". Використовуючи даний рахунок, облік придбання імпортової сировини буде мати такий вигляд: табл. 1.

Таблиця 1.

Облік імпортованих запасів

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Придбано товари у іноземних постачальників	2011 "Сировина імпортна"	362 "Розрахунки з іноземними постачальниками"

Таке відображення сировини в бухгалтерському обліку дасть можливість визначити процентне відношення затрат з імпорту у собівартості виготовленої готової продукції.

Висновки. Наведені у статті аргументи досить змістовно розв'язують питання теоретичної та методологічної обґрунтованості положень удосконалення системи обліку експортних та імпортованих операцій суб'єктів господарювання, Також запропоноване нове вирішення наукових завдань, які полягають у розробці практичних рекомендацій щодо методики та організації обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах реформування облікової системи та розвитку міжнародних торговельних зв'язків.



БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА

Постановка проблеми. Проведення Україною економічних реформ створює умови для підвищення ділової активності малих підприємств. Однак гостра нестача ресурсів для фінансування поточної і перспективної діяльності вимагає розробки нових, дієвих методів фінансово-економічної стратегії, які базуються на ефективному розподілі і використанні фінансових ресурсів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У науково-практичній літературі останніх років значна увага приділяється дослідженню особливостей управління фінансовими ресурсами малих підприємств. Результати цих досліджень знайшли своє відображення в наукових працях Л.Д.Буряка [1], З.С.Варналія [2], Л.І.Воротіної [3], П.Уїлсона [4], Д.Берджеса, Д.Штайнхофа [5] та інших.

Разом з тим, існує ряд теоретичних і практичних проблем, які все ще залишаються не вирішеними. До них слід віднести необхідність вдосконалення системи управління фінансовими ресурсами малих підприємств, розробки інструментарію оптимізації їх складу та структури, що особливо актуально в умовах загострення конкуренції.

Мета дослідження. Визначити можливі напрями підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами на малому підприємстві з метою координації