

УДК 657

Грицюк П. М.,*доктор економічних наук Національного університету водного господарства та природокористування, м. Рівне,***Хомедюк В. О.,***старший викладач Національного університету водного господарства та природокористування, м. Рівне*

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ

Розглянута проблема узгодження законодавства України з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.

Ключові слова: бухгалтерський облік, зовнішньоекономічна діяльність, нормативно-правове регулювання.

Рассмотрена проблема согласования законодательства Украины с международными стандартами бухгалтерского учета при осуществлении внешнеэкономической деятельности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, внешнеэкономическая деятельность, нормативно-правовое регулирование.

Considered the problem of coordination of ukrainian legislation with international accounting standards in realization of foreign economic activity.

Keywords: accounting, foreign economic activity, legal regulation.

Вступ. Необхідність входження у світовий економічний простір зумовлює формування і дотримання гармонізованих у міжнародному масштабі законодавчих та нормативно-правових актів. Чітке дотримання правових норм у веденні зовнішньоекономічних трансакцій є одним із сигналів про готовність національної економіки до входження у європейський економічний простір. Однією з основних закономірностей міжнародної економіки є зростання ролі зовнішньоекономічних зв'язків кожної держави. Всебічне зближення націй все відчутніше впливає на темпи і характер економічного зростання країн, на загальну політичну ситуацію в сучасному світі, відкриває нові можливості для практичного мирного співробітництва держав. Україна, як незалежна держава тільки розпочинає процес інтеграції у систему світового господарства. Від того, як цей процес буде відбуватися, залежить не тільки динаміка зовнішньоекономічних зв'язків, але й можливість подальшого економічного і соціального розвитку нашої країни як органічної підсистеми світової економіки. У процесі інтеграції у світовий економічний простір суб'єкти господарювання України відчувають великі труднощі. Вони викликані не тільки зовнішніми, але й внутрішніми чинниками, пов'язаними з недостатнім узгодженням українського законодавства з міжнародною практикою бухгалтерського обліку, з недотриманням чинного законодавства щодо податків і валютного регулювання та інших умов. Лише дотримання суб'єктами господарювання чинного законодавства України з питань зовнішньоекономічної діяльності є необхідною умовою їх високого міжнародного реноме, забезпечення стабільного розвитку цих підприємств та їх прибуткової діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у дослідження цього питання здійснили Ф. Ф. Бутинець, З. В. Гуцайлюк, З. В. Задорожний, С. А. Зоріна, Н. М. Малюга, В. О. Шевчук, М. Г. Чумаченко, Ю. С. Цал-Цалко. Водночас варто зазначити, що залишаються актуальними питання визначення ролі регулятивних інститутів у системі регламентування обліку зовнішньоекономічних операцій.

Мета статті і постановка завдання. Метою статті є дослідження стану нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій та розробка пропозицій щодо його удосконалення.

Виклад основного матеріалу. Під системою нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку варто розуміти сукупність законодавчих, нормативних актів та інших документів, що стосуються бухгалтерського обліку. Окремі науковці [1; 2] виділяють 5 рівнів регулювання обліку та звітності, на кожному з яких регулювання здійснюється відповідними органами та підприємствами відповідно до наділених їм повноваженнями. Специфіка здійснення зовнішньоекономічної діяльності, численність органів регулювання, постійне внесення змін до чинних нормативних актів ускладнюють їх застосування у практиці суб'єктами господарювання.

Визначення поняття зовнішньоекономічної діяльності дається як у Законі України "Про зовнішньоекономічну діяльність", так і у Господарському кодексі України. Зовнішньоекономічна діяльність – це господарювання суб'єктів України та іноземних суб'єктів, яке ґрунтується на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами. До суб'єктів належать: галузі, підгалузі, об'єднання, підприємства, виробничі кооперативи й організації, що систематично виробляють і реалізують експортні ресурси всіх видів, споживають імпорتنі товари (послуги) і здійснюють всі види

зовнішньоекономічної діяльності [3]. Згідно з Господарським кодексом України [4], суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в Україні є:

- господарські організації – державні, комунальні та інші підприємства, а також юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку;
- громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці;
- підрозділи (структурні одиниці) іноземних суб'єктів господарювання, що не є юридичними особами за законодавством України (філії, відділення тощо), але мають постійне місцезнаходження на території України і зареєстровані у порядку, встановленому законом;
- зовнішньоекономічні організації, що мають статус юридичної особи, створені в Україні відповідно до закону органами державної влади або органами місцевого самоврядування.

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають рівні права на здійснення будь-яких видів цієї діяльності. Юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність з моменту набуття ними статусу юридичної особи (тобто з моменту державної реєстрації) і тільки в тому випадку, якщо статутними документами передбачено положення про те, що підприємство займається зовнішньоекономічною діяльністю.

Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні здійснюється:

- державою в особі її органів у межах їх компетенції;
- недержавними органами управління економікою;
- самими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) – це здійснення державою комплексних заходів щодо впорядкування, контролю, нагляду за діяльністю у сфері ЗЕД та запобігання зловживанням і порушенням у цій сфері.

Для досягнення зазначених результатів держава застосовує різноманітні засоби і механізми регулювання, передбачені Митним кодексом України [5]. Основними засобами регулюючого впливу держави на зовнішньоекономічну діяльність є:

1) засоби тарифного регулювання. До них належать регулювання цін і тарифів, встановлення різних видів мит, зборів та інших загальнообов'язкових платежів, надання інвестиційних, податкових та інших пільг, дотацій, компенсацій, цільових інновацій та субсидій, встановлення штрафних санкцій за цільових інновацій та субсидій, встановлення штрафних санкцій за порушення правил здійснення зовнішньоекономічної діяльності, тощо;



Рис. 1. Засоби нетарифного регулювання ЗЕД

Основними органами державного регулювання зовнішньоекономічних зв'язків України є Верховна Рада, Кабінет Міністрів, Національний банк, Міністерство економіки, Державна митна служба, органи місцевого самоврядування (рис. 2).

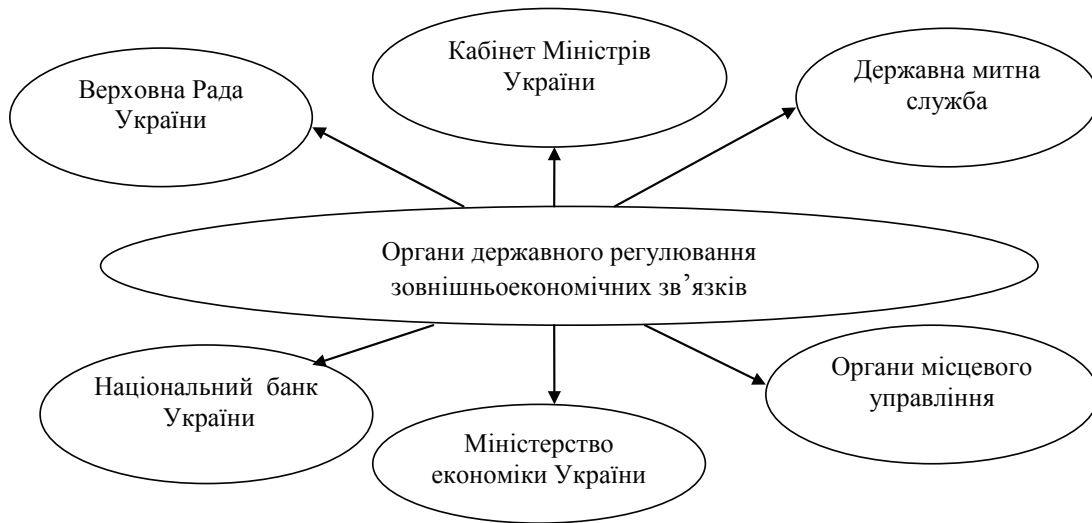


Рис. 2. Основні органи контролю зовнішньоекономічної діяльності

У міжнародній господарській практиці суб'єкти господарювання дотримуються таких концептуальних облікових принципів, регламентованих МСФЗ:

- подвійного запису;
- підприємства, що існує;
- безперервності;
- об'єктивності;
- оцінки активів підприємства та відображення їх у поточному обліку і фінансовій звітності за фактичною вартістю придбання;
- реєстрації доходу в момент фактичної реалізації;
- відповідності витрат і доходів;
- послідовності;
- повного та достовірного відображення в звітності всієї інформації, яка необхідна як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам;
- значимості;
- періодичності;
- грошової оцінки об'єкта обліку та звітності;
- консерватизму.

Організація і здійснення ЗЕД потребують дотримання певних цілей і ставлять специфічні задачі перед бухгалтерським обліком. Основні нормативні документи, що регулюють ЗЕД, визначають цілі бухгалтерського обліку відповідних об'єктів бухгалтерського обліку, зокрема до них належать:

- контроль за збереженням товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів в іноземній валюті;
- своєчасне надання власникам, адміністрації, органам ДПП і Держкомстату інформації про товарообіг, його ефективність, про доходи, витрати, фінансові результати, обов'язкові відрахування та платежі;
- забезпечення своєчасних і правильних розрахунків за зовнішньоторговельними операціями.

Основними об'єктами бухгалтерського обліку ЗЕД є:

- валютні кошти і валютні операції;
- товари та їх рух на підставі експортно-імпортних операцій;
- розрахункові та кредитні операції між суб'єктами ЗЕД, а також між суб'єктами й обслуговуючими їх банками;
- капітал та зміни в ньому;
- кінцеві фінансові результати господарської діяльності.

Правильна постановка бухгалтерського обліку відповідних об'єктів вимагає особливої уваги з бухгалтерії підприємства. У зв'язку з цим організація обліку ЗЕД потребує дотримання певних вимог та цілей:

Відображення в бухгалтерському обліку зовнішньоекономічних операцій у валюті їх здійснення та паралельно у валюті звітності.

Своєчасне та повне надання адміністрацією підприємства органам ДПІ та Держкомстату інформації про результати діяльності підприємства, в тому числі і зовнішньоекономічної.

Забезпечення своєчасної і достовірної інформації стосовно розрахунків за зовнішньоекономічними операціями.

Для виконання цих вимог необхідно вирішити низку таких завдань у бухгалтерському обліку, а саме:

- завдання методологічного характеру, тобто завдань, які пов'язані з використанням плану рахунків бухгалтерського обліку при відображенні зовнішньоекономічних операцій;
- завдання методичного характеру – завдання, які пов'язані із систематизацією інформації по об'єктах ЗЕД;
- завдання організаційного характеру – раціоналізація бухгалтерського обліку, що пов'язана з чітким розподілом функціональних обов'язків серед працівників бухгалтерії;
- завдання технічного характеру, тобто раціональне ведення бухгалтерського обліку за допомогою засобів обчислювальної техніки, а також за рахунок використання найбільш прийнятних облікових документів та регістрів.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [6] звітність підприємства ведеться виключно у гривнях. Тому в бухгалтерському обліку необхідно проводити перерахунок сум операцій та залишків з іноземної валюти у гривні, як правило, за офіційним курсом НБУ на дату здійснення господарської операції. Підприємство зобов'язане забезпечити переклад цих документів на українську мову.

Схему організації обліку зовнішньоекономічних операцій можна зобразити так – рис. 3.

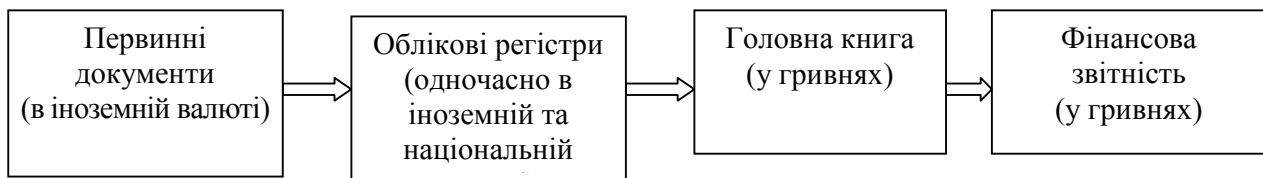


Рис. 3. Схеми організації обліку зовнішньоекономічних операцій

Облікові реєстри відкриваються на кожен вид іноземної валюти окремо. Підприємство може також скласти зведений обліковий реєстр, якщо кількість валют є великою. Записи у зведених реєстрах проводяться виключно у гривнях. На кожен кореспондуючий рахунок в обліковому реєстрі відкривається три позиції:

- перша – сума в іноземній валюті (заповнюється на підставі первинного документа);
- друга – офіційний курс НБУ або інший валютний курс на дату здійснення господарської операції.
- третя – сума у гривнях (розраховується шляхом переведення суми в іноземній валюті у суму в гривнях за офіційним курсом НБУ на відповідну дату).

Облікові реєстри можуть також складатися, виходячи з робочого плану рахунків підприємства та запитів користувачів.

Відповідно до П(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів" [7] проводиться розмежування усіх валютних об'єктів обліку на монетарні та немонетарні статті, що також варто враховувати при організації бухгалтерського обліку ЗЕД, оскільки це впливає на порядок визначення курсових різниць. Згідно з нормами Податкового кодексу України [8], визначення курсових різниць від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, розрахунок заборгованості в іноземній валюті здійснюються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку. При цьому також повинні дотримуватися вимоги П(С)БО [9; 10], а саме – на кожен дату балансу:

- монетарні статті в іноземній валюті відображаються з використанням валютного курсу на дату балансу;
- немонетарні статті, які відображені за історичною собівартістю і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, обліковуються за валютним курсом на дату здійснення операції;
- немонетарні статті за справедливою вартістю в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості.

Висновки. Система нормативно-правового регулювання обліку зовнішньоекономічних операцій в Україні потребує певних змін. Одним із напрямів розвитку та вдосконалення національної системи бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій є вивчення передового світового досвіду обліку даних операцій; розробка методологічного та методичного забезпечення обліку зовнішньоекономічних операцій професійними бухгалтерами та аудиторами завдяки їх широкому залученню до роботи у відповідних органах, що здійснюють регулювання бухгалтерського обліку.

Література:

1. Пархоменко В. М. Реформування бухгалтерського обліку в Україні: методологічне та нормативне забезпечення : автореф. дис. канд. екон. наук / В. М. Пархоменко. – К., 2002. – 19 с.
2. Кулик Р. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського фінансового обліку в Україні [Електронний ресурс] / Р. Кулик, Г. Жубіль, М. Щирба // Наукові записки. – 2005. – Випуск 14. – Режим доступу : http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/gBr0h.pdf.
3. Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність” від 16.04.91 р. № 959/12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.
4. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436– IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
5. Митний кодекс України від 11.07.2002 р. № 92-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/92-15>.
6. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. № 996– XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
7. П(С)БО 21 “Вплив зміни валютних курсів” затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.
8. Податковий кодекс України від 08.10.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
9. П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>.
10. П(С)БО 11 “Зобов’язання” затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.