

**Нестеренко О. О.,**  
д.е.н., доцент, професор кафедри фінансів та обліку,  
**Кононов І. І.,**  
аспірант,  
Харківський державний університет харчування та торгівлі

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ**

Для реформування та становлення національної економіки України одним з нагальних питань є розвиток міжнародної торгівлі та експорту. Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій на підприємстві є формування розпорядчого внутрішнього документу, а саме Наказу про облікову політику. Відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» під обліковою політикою розуміється «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [1].

Формування показників розвитку зовнішньоекономічної діяльності в Україні відбувається під впливом багатьох факторів, які необхідно враховувати при наповненні розділів облікової політики, а саме: суттєва волатильність кон'юнктури світових ринків на певну продукцію українського експорту; припинення переміщення вантажів через лінію зіткнення залізничними та автомобільними шляхами у межах Донецької та Луганської областей; значна сировинна спрямованість українського експорту та суттєва залежність вітчизняних підприємств від зовнішнього ринку збуту, що робить дуже вразливим від цінових коливань обсяг надходження валютних ресурсів; системні проблеми розвитку зовнішньоекономічної діяльності (відшкодування ПДВ, валютне, митне та податкове регулювання) [2].

В наказі про облікову політику в частині висвітлення питань бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій необхідно виділяти такі розділи, як загальні положення, методика, техніку та організацію обліку. В розділі загальні положення, чи преамбулі до облікової політики, наводяться основні відомості про підприємство, яке здійснює зовнішньоекономічну діяльність та наводиться перелік основних документів, якими керуються при веденні бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій на підприємстві.

В методичному розділі наказу про облікову політику описуються методи, процедури і попередні оцінки, вибрані підприємством для ведення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій та складання фінансової й іншої звітності. Важливим розділом облікової політики підприємств торгівлі, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність є вартісна оцінка товарів і продуктів, яка включає облік транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» транспортно-заготівельні витрати пропонується включати або до собівартості придбаних запасів, або загальною сумою на окремому

субрахунку рахунків обліку запасів. При застосуванні першого методу, транспортно-заготівельні витрати включаються в собівартість товару відразу при надходженні та розподіляються в відповідності з вагою, кількістю чи сумою товарів за товарними групами, категоріями чи товарними позиціями. Якщо підприємство застосовує другий метод, то в обліковій політиці в робочому плані рахунків необхідно навести рахунок на якому буде узагальнюватися сума ТЗВ, які відносяться до зовнішньоекономічної діяльності. Оскільки сума ТЗВ при здійсненні експортно-імпортних операцій є зазвичай значною, бо включає затрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування усіма видами транспорту до місця їх використання, витрати на страхування ризиків, пов'язаних з транспортуванням товарів, вважаємо за доцільне на підприємствах торгівлі відразу включати ТЗВ в первісну вартість товарів при їх оприбуткуванні та обирати цей метод розподілу в обліковій політиці експортно-імпортних операцій. Цей метод є досить точним, бо сума транспортно-заготівельних витрат збільшує первісну вартість саме тієї партії товарів, яких безпосередньо стосується.

Ще одним важливим елементом облікової політики є визначення порядку проведення інвентаризації за операціями з експорту та імпорту товарів. Зокрема, на торговельному підприємстві, яке здійснює зовнішньоекономічну діяльність в обліковій політиці необхідно визначити склад інвентаризаційної комісії, періодичність її проведення, час і перелік об'єктів інвентаризації, що має бути чітко задокументовано в Положенні про інвентаризацію експортно-імпортних операцій.

На підприємствах торгівлі, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність зазвичай зосереджено велику масу товарів, тому важливою задачею бухгалтерського обліку є контроль за збереженням товарно-матеріальних цінностей. Виконання зазначеної задачі потребує добре організованого аналітичного обліку наявності і руху товарно-матеріальних цінностей в розрізі матеріально-відповідальних осіб, які забезпечують своєчасне і правильне оприбуткування товарів, які надійшли на підприємство і списання відпущених і проданих товарно-матеріальних цінностей. Організація аналітичного обліку товарів на складі залежить від різних чинників: способу зберігання; кількості товарів, що зберігаються; асортименту товарів; використання комп'ютерної техніки; кількості контрагентів; валют розрахунків тощо.

В цілому необхідність ведення аналітичного обліку товарних запасів обумовлена способом одержання інформації, згрупованої тим чи іншим чином, і узагальнених відомостей за групами товарів, покупців, постачальників тощо. Важливо з самого початку діяльності підприємства, виходячи із різноманітності об'єктів обліку експортно-імпортних операцій, визначити види аналітичного обліку, а потім в процесі господарської діяльності постійно деталізувати перелік цих об'єктів. Поточне ведення аналітичного обліку потребує додаткових витрат, але вони, як правило, виправдовують себе, тим більше, що подальше відновлення роздільного обліку вимагає ще більших витрат. Беручи

до уваги вищезазначене, в обліковій політиці необхідно визначитися з ознаками аналітичного обліку товарів.

Багатосегментний аналітичний облік номенклатури товарів дозволяє вести облік різновидів одного і того ж товару за безліччю довільних характеристик (тобто аналітичних ознак), що надає можливість на кожен товар або послугу оформити картку обліку з докладним описом характеристик товару і відображати в ній всю історію руху даного товару, шляхом реєстрації операцій надходження, витрат, переміщення, зміни ціни, повернення, резервування, списання і т.д.; зберігати в базі даних опис кожного товару з вказівкою кольору, оформлення, розмірної шкали і фотографії; вести перелік відзивів про товар тощо. В ході дослідження було виділено фактори, що накладають певні особливості на визначення видів аналітичного обліку. Так, значною мірою на ведення аналітичного обліку товарів впливають особливості складання бухгалтерської та статистичної звітності, різні режими оподаткування для різних об'єктів обліку та напрями використання облікової інформації в процесі прийняття управлінських рішень.

Основним завданням облікової політики є забезпечення організації бухгалтерського обліку на підприємстві як цілісної системи, яка повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу [3, с. 36]. Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій із товарами є розробка та затвердження графіку документообігу, адже він суттєво впливає на своєчасність та обґрунтованість управлінських рішень [4, с. 79–80]. Графік документообігу експортно-імпортних операцій має бути наведений в якості додатку до наказу про облікову політику.

Виділення блоку облікової політики як моделі інформаційної системи бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій дозволяє вирішити завдання бухгалтерського обліку в нерозривному зв'язку із зовнішнім середовищем і особливостями зовнішньоекономічної діяльності. Крім того, побудована таким чином облікова політика забезпечить можливість автоматизації обробки облікової інформації на всіх ділянках обліку експортно-імпортних операцій, починаючи з процесу збору та реєстрації фактів господарської діяльності до складання всіх видів звітності.

### Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.06.1999 № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

2. Тенденції розвитку зовнішньої торгівлі України. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=354d699d-4648-4112-a81a-919a80555fb7&tag=TendentsiiRozvitkuZovnishnoiTorgivliUkraini>

3. Іваненко В. О., Мейш А. В. Особливості організації бухгалтерського обліку фінансових результатів на торговельних підприємствах. Вісник ЖДТУ. 2013. №1 (63). С. 75–82.

4. Владичин М. Б., Струк Н. С. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств: стан і перспективи покращення. Бізнес Інформ. 2015. № 7. С. 35–41.