Федеральное агентство по образованию

Уральский Государственный Технический Университет – УПИ

Факультет экономики и управления

специальность: экономика и управление

на предприятии машиностроения

Курсовая работа

На тему

## «Организация учёта импортной продукции»

По дисциплине: бухгалтерский учет

## Выполнила

## студентка ЭУ37032

## Шепелева Наталья

## Преподаватель

## Караваева А.В

## Екатеринбург – 2009г.

## Введение

## Мировая экономика базируется на мировом рынке, материальной основой которого служит научно-технический прогресс и стимулируемое им общественное разделение труда. Практически все национальные экономики интегрированы в международное разделение труда и связанные с ним экономические отношения. Некоторые страны влились во всемирное хозяйство в связи с потребностями их собственного развития, другие же были втянуты в международное разделение труда и международные экономические отношения до становления своих национальных рынков. Существует общее направление международных экономических отношений, которое не обошло на сегодняшний день стороной, вероятно, ни одно государство в мире, - международная торговля товарами и услугами. Составной частью этого направления является импорт, то есть ввоз товаров и услуг на внутреннюю территорию страны.

## Внешнеэкономическая деятельность является неотъемлемой частью экономики любой страны и развивается по двум основным направлениям: торговля и инвестиции.

## На сегодняшний день в импорте Российской Федерации, как и во всей экономике страны, происходят глубокие изменения. Если раньше внешнеэкономическая деятельность, а значит и импорт товаров и услуг, была монопольной сферой деятельности государства, то сегодня ситуация изменилась: Российская Федерация пошла по пути либерализации внешней торговли, открыв свободный доступ к участию в ней предприятий, организаций и других хозяйствующих субъектов. Предприятие, желающее раздвинуть рамки своей хозяйственной деятельности за территорию Российской Федерации, сталкивается с такими вопросами, как правила экспорта-импорта товаров и услуг, порядок валютных операций при экспорте-импорте, процедуры выхода на мировой рынок. Немаловажную роль здесь играют и вопросы, связанные с порядком налогообложения внешнеэкономической деятельности. От государства в данной ситуации требуется создание таких условий функционирования, которые бы способствовали реализации целей внешнеэкономической политики страны. В последнее время значительно расширилось влияние на экономику России импортных операций как составляющей части внешнеэкономической деятельности. Так, в сфере торговли ввоз импортной продукции способствует развитию конкуренции среди отечественных товаропроизводителей и товаров импортного производства; ввоз сырья, полуфабрикатов, материалов обеспечивает интеграцию импорта в промышленное производство России; иностранные инвестиции в экономику страны осуществляются в виде поступления кредитов и займов для развития совместных предприятий. Необходимо также заметить, что импортная сделка с точки зрения предприятия-импортера никогда не является итоговой операцией. Конечная цель импорта это получение прибыли конкретным предприятием. Таким образом, при принятии решения об импорте продукции, работ или услуг предполагается получение в дальнейшем прибыли, например, от перепродажи товаров или от реализации собственной продукции, изготовленной с использованием иностранного оборудования и т.д. В этой связи актуальным является вопрос объективного отражения импортных сделок по всем этапам их проведения, что позволяет предприятию избежать сложностей на пути формирования дохода от операций. На практике отечественные предприятия и организации столкнулись с тем, что внешнеэкономическая деятельность несет в себе повышенную долю рисков в силу ряда ее особенностей. Для успешного проведения импортных операций на предприятии от персонала требуется высокий профессионализм, знание бухгалтерского, таможенного, налогового и валютного законодательства, а также организация надежной и действенной системы внутреннего контроля. Практика деятельности предприятий-импортеров свидетельствует, что далеко не каждая организация способна самостоятельно и своевременно дать профессиональную оценку полноты, законности и своевременности отражения в отчетности импортных операций с учетом их специфики, оценить риски искажения отчетности.

## О остроте, актуальности и непосредственному практическому значению одно из первых мест в решении этого вопроса принадлежит бухгалтерскому учету, анализу и аудиту. Именно надлежащая организация бухгалтерского учета, эффективное проведение аудиторской проверки и анализа позволяют организации не только заручится профессиональным суждением, но и минимизировать ряд рисков, непосредственно связанных с осуществление импортных операций.

## Цель данной работы представить особенности влияния правового, таможенного и валютного законодательства на организацию и методологию бухгалтерского учета и аудита на современном этапе, разработка рекомендаций по совершенствованию учета и документального оформления импортных операций.

##  соответствии с целью задачами работы являются:

## - изучение особенностей внешнеторговых контрактов и влияния ключевых условий контракта на достоверность и законность отражения импортных операций в бухгалтерском учете;

## - изучение методологии бухгалтерского учета импортных операций;

## - изучение методики аудита импортных операций, особенностью которой является комплексный подход к проведению аудита;

## - изучение методики анализа влияния результатов импортных операций на финансовое состояние предприятия.

1. Особенности учета «импортных» платежей

1.1 Понятие импорта

Еще со времен тотального дефицита товары зарубежного производства пользуются в нашей стране повышенным спросом. Сегодня заниматься импортом (от лат. importo — ввожу, ввоз товаров в страну из-за границы) можно с неплохой выгодой. Важно только учесть особенности налогообложения импортных операций.

Импорт предполагает ввоз товара на территорию Российской Федерации без обязательства об обратном вывозе (п. 10 ст. 2 Закона от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности»). Импорт относится к внешнеторговым операциям, которые проводятся в особом порядке.

1.2 Определение момента перехода права собственности на импортные товары от продавца к покупателю

Приобретаемые по импорту товары отражаются в учете у импортера именно на дату перехода права собственности.

Продавец (экспортер) и покупатель (импортер) могут указать в контракте любой удобный с их точки зрения момент передачи права собственности, например, отгрузку товаров перевозчику, оплату импортных товаров, пересечение товарами границы Российской Федерации и т.д. Но в мировой практике передача права собственности фиксируется обычно в момент перехода от продавца к покупателю риска случайной гибели или утраты товаров.

1.3 Распределение между продавцом и покупателем затрат по доставке и таможенной очистке товаров

К таким затратам относят расходы по погрузке, разгрузке, хранению, перевалке товаров, их транспортировке, страхованию, таможенному оформлению, прочие расходы.

При импорте товара поставщика и покупателя отделяют не только расстояния, но и необходимость провести таможенные процедуры.

Таможня обязательно запросит договор или международный внешнеторговый контракт, сопроводительные документы, если перевозка производится автомобильным транспортом – товарно-транспортную накладную международного образца СMR\*, документы подтверждающие поступление товара на склад импортера.

В зависимости от инвойсной (Invoice - счёт на отправленный товар с указанием краткой спецификации, цены, расходов и других подробностей контракта) стоимости товара определяют, есть ли необходимость предоставлять паспорт импортной сделки. Если стоимость товара превысит 5000 долларов США, то паспорт сделки оформить нужно. Кроме того, на перемещаемый товар следует подать декларацию.

Если в пути возникают непредвиденные расходы, то их оплачивает та сторона, которая несет риск случайной гибели товаров.

Включение у покупателя в состав импортной стоимости расходов по доставке, которые обязан оплатить продавец, приведет к завышению импортной стоимости товаров, следовательно, к уменьшению финансовых результатов при их реализации и к занижению облагаемой прибыли.

Необходимо отметить, что в соответствии с российским законодательством расходы, связанные с имуществом, несет его собственник. Поэтому при заключении договора купли-продажи следует избегать таких условий, когда риск случайной гибели товаров несет покупатель, а право собственности принадлежит продавцу. В этом случае покупатель, не будучи собственником товара, вынужден оплачивать расходы по его доставке. Поэтому целесообразнее зафиксировать в договоре переход права собственности в момент перехода рисков случайной гибели или утраты товаров.

Чтобы импортные товары получили статус находящихся в свободном обращении необходимо уплатить налоги, таможенные пошлины и сборы.

1.4 Таможенные пошлины и сборы по товарам

При ввозе товаров на таможенную территорию импортеры (покупатели) обязаны уплатить таможенную пошлину и таможенный сбор. Бухгалтерский учет и налоговый учет таможенных пошлин и сборов, уплаченных при ввозе товаров, имеют различия.

В бухгалтерском учете таможенные пошлины и таможенные сборы включают в фактическую себестоимость приобретаемых ТМЦ (товарно-материальных ценностей).

В налоговом учете суммы таможенных пошлин и сборов можно отнести к прочим расходам (или включить в стоимость материально-производственных запасов). Поэтому и при формировании облагаемой базы по налогу на прибыль от реализации импортных товаров таможенные пошлины и сборы могут быть учтены двумя способами:

* в качестве косвенных расходов, уменьшающих доходы от реализации текущего месяца (ст. 320 НК РФ);
* в составе стоимости реализованных импортных товаров (подп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ).

В первом случае таможенные пошлины и сборы можно списать однократно, «разом», а во втором – по мере реализации товаров.

 «Таможенный» НДС уплачивают до выпуска импортных товаров в свободное обращение. Суммы налога, уплаченные при ввозе товаров в таможенном режиме выпуска для внутреннего потребления, подлежат вычету (п. 2 ст. 171 НК РФ).

Для того чтобы принять НДС к вычету, мало просто уплатить его в бюджет, необходимо выполнить еще одно немаловажное условие – принять объекты импорта к учету (п. 1 ст. 172 НК РФ). Дата принятия на учет совпадает с моментом перехода права собственности на импортируемые объекты. По общему правилу оно переходит к импортеру с момента передачи товара, если иное не предусмотрено законом или договором (п. 1 ст. 123 ГК РФ).

Применительно к вычету по налогу на добавленную стоимость существует мнение, что дата принятия на учет определяется не положениями гражданского законодательства, а зависит от вида объектов импорта. По товарам, ввезенным для перепродажи, датой принятия на учет считают дату оприходования на баланс, в дебет счета 41 «Товары».

В отношении основных средств налоговики утверждают, что принятие объекта на учет означает ввод его в эксплуатацию. То есть момент, когда стоимость имущества переносится в дебет счета 01 «Основные средства» (письмо ФНС от 5 апреля 2005 г. N 03-1-03/530/8@). Объекты основных средств принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. То есть в сумме фактических затрат на приобретение, включая таможенные пошлины и сборы (п. 8 ПБУ 6/01).

В целях исчисления налога на прибыль основные средства подлежат учету в составе амортизируемого имущества, если его первоначальная стоимость составляет более 20 000 рублей (п. 1 ст. 256 НК РФ). Первоначальная стоимость импортируемых основных средств определяется как сумма расходов на их приобретение (по курсу на дату перехода права собственности), доставку и доведение до состояния, в котором они пригодны для использования, (п. 1 ст. 257 НК РФ). В письме от 9 ноября 2005 г. № 03-03-04/1/349 чиновники Минфина подтвердили, что таможенные пошлины и таможенные сборы включаются в эту сумму.

Если компания применяет схему «доходы минус расходы», то таможенные пошлины, таможенные сборы и «таможенный» НДС, можно включить в состав расходов (подп. 11 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Налоговые вычеты по импортным товарам производятся на основании документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе (п. 1 ст. 172 НК РФ). Уплату НДС на таможне подтверждают платежные поручения и грузовые таможенные декларации, в которых проставлена сумма НДС, начисленного к уплате в бюджет. Импортер (покупатель) вправе самостоятельно выбрать способ оценки покупных товаров. Главное закрепить его в учетной политике (подп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ) с целью применения в налоговом учете. Учетную политику для целей налогового учета закрепляют не менее чем на два налоговых периода (ст. 320 НК РФ).

1.5. Основные формы валютных расчетов по импортным операциям

Наличные расчеты представляют собой все формы платежей, при которых товар оплачивается полностью в период его готовности – до или в момент перехода товара (или товаросопроводительных документов) в распоряжение покупателя. Эта форма расчета предусматривает оплату поставки импортером через уполномоченный банк.

В международной торговле расчет осуществляется с использованием чеков, переводов, а также аккредитивной и инкассовой форм, каждая из которых имеет несколько разновидностей.

В российской внешнеторговой практике на долю инкассовой и аккредитивной формы приходится до 85% платежей, так как они лучше других обеспечивают двусторонние интересы участников внешнеторговых сделок: импортер оплачивает, а экспортер получает платеж только при условии отгрузки товара согласно контракту. При этом инкассовая форма предусматривает также передачу импортером чека в оплату товарных документов.

Для экспортеров наиболее удобна аккредитивная форма расчетов, обеспечивающая большие гарантии оплаты за счет активного участия банков в осуществлении платежа. В то же время она невыгодна для импортера из-за изъятия средств на весь срок открытия аккредитива, а также дополнительных расходов по банковской операции – ставки банковской комиссии.

Аккредитивная форма предусматривает следующие операции:

1. в договоре должно указываться, что расчёт производится по аккредитиву;

2. покупатель направляет в свой банк сведения о том, что подписан договор «Расчет по аккредитиву» и указывает сумму оплаты по договору;

3. банк покупателя открывает спец. счёт сроком на 1 месяц, на который с текущего расчётного счёта перечисляются средства;

4. после открытия аккредитива, где содержатся основные условия по контракту, банк извещает об этом покупателя;

5. покупатель информирует поставщика об открытии аккредитива и о возможности отгрузки товара;

6. поставщик совершает отгрузку в адрес покупателя;

7. отгрузив, поставщик направляет в свой банк требование;

8. банк поставщика предъявляет требование банку покупателя;

9. банк покупателя производит расчёты со спец. счёту;

10. выписки банков.

Если условия аккредитива не соблюдены экспортером (продавцом), банк не выплачивает ему предназначенной суммы.

В таких расчетах применяются два вида аккредитива: денежные (циркулярные), выплата с которых не обусловлена представлением коммерческих документов, и документарные (товарные), с исключительным преимуществом последнего. Документарные аккредитивы имеют несколько разновидностей: отзывной, безотзывной, подтвержденный, переводной, револьверный, встречный, аккредитивное письмо.

Отзывной аккредитив (возвратный) может быть в любой момент изменен или аннулирован по указанию клиента открывшим его банком без предварительного уведомления экспортера и поэтому не создает ему гарантий и преимуществ. Использование его ограничено. Требование о специальной пометке “отзывной” или “безотзывной” является обязательным.

Безотзывной аккредитив – это твердое обязательство банка перед экспортером, исключающее досрочное аннулирование или изменение без согласия экспортера, в пользу которого он открыт. В свою очередь, этот аккредитив может быть подтвержденным или неподтвержденным. Подтвержденный безотзывной аккредитив означает повышение степени надежности платежа, так как к ответственности открывшего его банка добавляется гарантия банка экспортёра.

По способу обеспечения аккредитивы могут быть покрытыми: при их открытии банк импортёра предварительно предоставляет валютные средства, являющиеся источником платежа экспортеру по данному аккредитиву.

При отсутствии предварительного предоставления таких средств аккредитив считается непокрытым.

Для расчетов с несколькими поставщиками используется переводной аккредитив (трансферабельный), по которому экспортер (продавец) передает свои права на получение средств (полностью или частично) третьим лицам в своей стране или за рубежом и дает соответствующие указания исполняющему банку. Он должен сопровождаться пометкой трансферабельный. Передача прав необходима в случае финансирования субпоставщика из средств аккредитива. Часть такого аккредитива может быть передана отдельно при условии отсутствия запрета на частичные отгрузки. Однако импортер может отказаться от данного аккредитива, мотивируя это тем, что он не знает субпоставщиков, а ответственность по контракту несет лишь экспортер-поставщик.

При регулярных длительных экспортных поставках применяется револьверный (возобновляемый) аккредитив, сумма которого пополняется автоматически (по мере исполнения выплат) в пределах установленного общего лимита и срока действия аккредитива. Его преимущество состоит в отсутствии необходимости вновь оформлять аккредитив и в сокращении дополнительных расходов.

При реэкспортных и компенсационных сделках применяется встречный (компенсационный) аккредитив как средство финансирования сделки путем выставления в одном и том же банке аккредитивов, условия которых совпадают, за исключением цен и счетов-фактур.

Инкассовая форма расчетов во внешнеторговой практике представляет собой договоренность экспортера (продавца) со своим банком, которая предусматривает обязательство передачи товаросопроводительных документов импортеру (покупателю) только после оплаты им отгруженного товара. Чистое инкассо (инкассо финансовых документов) не требует коммерческих документов, в то время как документарное требует приложения таковых (счетов, страховых документов и др.), либо предполагает инкассо только коммерческих документов. Финансовые документы, принимаемые на инкассо – это чеки, векселя, долговые обязательства и другие ценные бумаги.

Инкассовые операции сравнительно просты :

1. экспортёр после отгрузки товара передаёт в свой банк оформленные в соответствии с условиями контракта товарные документы с приложением к ним инкассового поручения, содержащего полные и точные инструкции для банков;

2. после тщательной проверки правильности оформления документов (коммерческих, финансовых и инкассового поручения) банк пересылает их банку импортера;

3. банк импортера извещает покупателя и передает ему документы либо против уплаты суммы валюты (при наличных расчетах), либо против акцепта срочной траты (при условии кредита и вексельного обращения).

Вместе с тем инкассовая форма расчетов имеет серьезные недостатки, которые резко снижают ее преимущество в расчетах по экспорту.

1. Во-первых, имеет место достаточно продолжительный разрыв во времени между отгрузкой товара, передачей документов в банк и получением платежа, что замедляет оборачиваемость средств экспортера (продавца).
2. Во-вторых, к моменту прибытия документов в банк импортера (покупателя) он может отказаться от их оплаты или оказаться неплатежеспособным.
3. К тому же может возникнуть ситуация, когда доставка товара опередит поступление документов в банк и получение его импортером без товаросопроводительных документов, что увеличивает риск неоплаты.

Во избежание подобных ситуаций предусматриваются дополнительные условия – телеграфное инкассо, которое позволяет сократить разрыв во времени. Его смысл состоит в уведомлении импортера (одновременно с отсылкой документов иностранному банку) посредством телеграфного извещения о высылке документов с перечислением основных реквизитов инкассового поручения. Возможен и другой вариант телеграфного инкассо, когда банк экспортера высылает документы иностранному банку лишь по получении от него извещения о зачислении средств, необходимых для обеспечения платежа.

Расчеты чеками в международной торговле предусматривают использование чека как письменного распоряжения (приказа) покупателя (чекодателя) банку-плательщику об оплате указанной в нем суммы чекодержателю (предъявителю) или по их приказу другим лицам (ордерный чек) за счет имеющихся у банка средств чекодателя. Следовательно, чек прежде всего связан с наличием средств на текущем счете чекодателя и используется как средство распоряжения этим счетом, являясь частным обязательством в качестве платежного средства. Погашение долга чекодержателя может иметь место только при наличии необходимой суммы на текущем счете чекодателя. Банк не несет ответственности перед чекодержателем за оплату выписанного на него чека. Срок действия чека ограничен.

Расчеты банковскими переводами предусматривают направление экспортерами импортерам счетов и других коммерческих документов за поставляемые товары, по претензиям или урегулированию рекламации, связанных с качеством и ассортиментом; по оплате задолженности по открытому счету; по расчетам неторгового характера и прочим взаимным расчетам. Плательщики, в свою очередь, направляют платежные поручения на перевод денежных средств на счета экспортеров и кредиторов.

Платежные поручения представляют собой приказ банка, адресованный своему корреспонденту, о выплате определенной суммы по просьбе и за счет перевододателя бенефициару (иностранному получателю) с указанием банку-плательщику способа возмещения этой выплаченной им суммы. Банки направляют их друг другу почтой, телеграфом или с использованием иных способов телекоммуникации. Платежные поручения используются чаще всего в процессе перерасчетов по ранее заключенным или разовым сделкам и единовременным платежам.

## 2. Учет импортных операций в соответствии с планом счетов бухгалтерского учёта

В современных условиях хозяйствования организации при осуществлении различных сделок используют не только денежные средства РФ, но и иностранную валюту.

Для обобщения информации о наличии и движении безналичных денежных средств в иностранных валютах предназначен активный счет 52 «Валютные счета», к которому рабочим планом могут быть предусмотрены субсчета:

52/1 «Транзитный валютный счет в банке внутри страны» ;

52/2 «Валютный счет за рубежом» ;

52/3 «Текущий валютный счет в банке внутри страны» ;

52/4 «Специальный транзитный валютный счет».

Транзитный валютный счет используется для зачисления в полном объеме средств в иностранной валюте. Он открывается банком самостоятельно при первом поступлении иностранной ва люты, при наличии в банке текущего валютного счета и предназначен для первичного учета и распределения валютной выручки.

Текущий валютный счет открывается для хранения и использования валютных средств, остающихся в распоряжении организации после обязательной продажи валюты. Для открытия текущих валютных счетов в банк необходимо представить такие же документы, как и для открытия расчетного. Средства с текущего валютного счета используются для оплаты за товары и услуги, транзитные расходы, страхование грузов, таможенные сборы и др.

Специальный транзитный валютный счет организации могут открывать для аккумулирования (сбора) средств в иностранной валюте для погашения кредитов. Для покупки иностранной валюты организация представляет в банк заявку в произвольной форме, в которой указывается целевое назначение покупаемой валюты (за товары, услуги, основные средства, материалы и др.), предмет контракта, № контракта. Купленная иностранная валюта подлежит обязательному зачислению на специальный счет. Списание валюты проводится по поручению организации на цели, декларированные при покупке валюты.

Для осуществления безналичных операций по валютным счетам используются следующие документы:

платежные поручения;

платежные требования;

заявление на открытие аккредитива;

заявление на перевод иностранной валюты и др.

При проведении безналичных операций по валютному счету банк предоставляет организации выписку с валютного счета, в которой указан курс валюты на дату совершения сделки (банковской выписки), а также сумма поступившей (снятой) валюты по номиналу и в рублях.

Для обобщения информации о наличии и движении наличных денежных средств в иностранных валютах к активному счету 50 «Касса» должен быть открыт субсчет 50/4 «Валютная касса» - для обособленного учета наличной иностранной валюты.

Порядок ведения кассовых операций, а также правила использования наличной иностранной валюты юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями на территории РФ определяются нормативными документами РФ.

Основными требованиями при ведении кассовых операций являются:

оприходование в кассу организации наличной иностранной валюты должно производиться по приходному кассовому ордеру специальной формы, в котором указывается сумма иностранной валюты по номиналу прописью и цифрами с указанием ее наименования. Ордер подписывается бухгалтером или лицом, им уполномоченным. В строке «основание» указывается источник поступления наличной иностранной валюты (назначение платежа);

соблюдение организациями лимита остатка валютных средств в кассе организации, установленного обслуживающим банком на основании расчета-заявки, а также порядка и сроков сдачи наличной иностранной валюты;

оформление кассовых документов установленной формы при приеме и выдаче наличной иностранной валюты из кассы организации;

ведение отдельной кассовой книги для отражения каждого вида валюты;

обеспечение хранения иностранной валюты в кассе, расположенной в обособленном помещении. Касса организации должна быть застрахована.

Уполномоченные банки ежеквартально проводят проверки кассовой дисциплины на предприятии, а при обслуживании более десяти клиентов, осуществляющих операции с наличной иностранной валютой, не реже одного раза в полугодие.

В случае нарушений организацией требований действующих правил уполномоченный банк вправе ходатайствовать перед Национальным банком об отзыве лицензии на право проведения валютных операций.

Учет денежных средств на счетах 52 «Валютные счета» и 50/4 «Валютная касса», а также на других счетах по учету валютных средств и обязательств в валюте ведется в иностранной валюте и национальной валюте РФ по курсу Национального банка РФ. В балансе организации отражается рублевый эквивалент иностранной валюты по курсу Нацбанка РФ на момент составления бухгалтерской отчетности.

Специфика учета имущества и обязательств в иностранной валюте заключается в пересчете иностранной валюты в рубли и учете курсовых разниц.

Стоимость имущества организации (основных средств, нематериальных активов, производственных запасов, товаров и др.) принимается в оценке по курсу Нацбанка, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, т.е. на дату таможенного оформления или принятия к учету этого имущества. Оплаченные Товарно Материальные Ценности (ТМЦ) переоценке не подлежат. Этим соблюдается принцип неизменной оценки приобретенных ценностей.

При возникновении курсовой разницы, производится пересчет рублевой оценки средств, имущества и обязательств в иностранной валюте.

Курсовая разница – это разница между рублевой оценкой имущества и обязательств на дату поступления или принятия их к учету и рублевой оценкой этого имущества или обязательств на дату совершения операции или дату составления бухгалтерской отчетности.

На основании Положения по бухгалтерскому учету имущества и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте, приведен перечень видов имущества и обязательств, стоимость которых подлежит пересчету. К ним относятся: денежные знаки в кассе, средства в расчетах в банках и иных кредитных учреждениях, денежные и платежные документы, ценные бумаги, средства в расчетах с любыми физическими и юридическими лицами, займы, полученные или выданные в иностранной валюте (независимо от сроков займа), средства целевого финансирования, полученные в иностранной валюте.

Курсовые разницы подлежат зачислению в прибыль или убыток организации. Информация о способе отнесения курсовых разниц в состав прибыли или убытка организации отражается в законодательных документах РФ.

В настоящее время курсовые разницы отражаются в учете в соответствии с Положением и подлежат изначально включению в состав доходов и расходов будущих периодов. К счету 98 «Доходы будущих периодов» рабочим планом счетов может быть открыт субсчет 98/5 «Курсовые разницы». К счету 97 «Расходы будущих периодов» для отражения курсовых разниц открывается субсчет 97/5 «Курсовые разницы».

При возникновении положительной курсовой разницы переоценка средств и обязательств в валюте отражается бухгалтерскими записями:

дебет счета 52 «Валютные счета» (50/4 «Валютная касса», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») и кредит субсчета 98/5 «Курсовые разницы» - на сумму положительной курсовой разницы при переоценке денежных средств и дебиторской задолженности в валюте;

дебет субсчета 97/5 «Курсовые разницы» и кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (67«Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») – на сумму положительной курсовой разницы при переоценке кредиторской задолженности в валюте.

При возникновении отрицательной курсовой разницы переоценка средств и обязательств в валюте отражается сторнировочными бухгалтерскими записями:

дебет субсчета 98/5 «Курсовые разницы» - на сумму отрицательной курсовой разницы при переоценке средств и дебиторской задолженности в валюте и кредит счета 52 «Валютные счета» (50/4 «Валютная касса», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»);

дебет счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (67«Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») и кредит субсчета 97/5 «Курсовые разницы» - на сумму отрицательной курсовой разницы при переоценке кредиторской задолженности в валюте.

В конце отчетного периода обороты по субсчетам 98/5 и 97/5 сопоставляются и списывается сумма наименьшего остатка.

В производственной и хозяйственной деятельности организации могут приобретать сырье, материалы, оборудование, товары или потреблять услуги по импорту, т.е. за свободно конвертируемую валюту. При отражении импортных операций важное значение имеет правильное формирование стоимости импортируемого имущества.

Импортное имущество учитывается по контрактной стоимости, под которой понимается стоимость имущества, тары, упаковки, оплачиваемой иностранному поставщику и указанной в счет-фактуре в соответствии с контрактом (договором).

Покупная стоимость импортного имущества определяется путем пересчета его валютной стоимости в рубли по курсу Национального банка РФ на дату совершения операции (на дату таможенного оформления имущества (грузов), а при отсутствии таможенного контроля – на дату фактической приемки имущества (грузов), указанную в товарно-транспортных накладных или товарных накладных на передачу имущества). Расходы по оплате таможенных пошлин, таможенных процедур, а также по доставке импортных ценностей, информационных и консультационных услуг включаются в их фактическую (учетную) стоимость, если иное не предусмотрено законодательством. Расчеты за импортируемые ценности, выполненные работы, оказанные услуги ведутся на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (по аренде и лизингу).В зависимости от условий расчета по заключенным контрактам к указанным счетам могут быть открыты рабочие субсчета:

расчеты в порядке инкассо;

по аккредитивной форме;

расчеты по коммерческому кредиту;

расчеты по векселям;

расчеты по неотфактурованным поставкам.

3. Практическое применение бухгалтерских проводок на примере

Фирма «Магазин» закупила партию импортного товара на сумму 5000 долл. США. Товары неподакцизные. Сумма таможенной пошлины составила 400 долл. США, таможенный сбор 45 долл. США. Сумма НДС – 972 долл. США (5000 + + 400) ) 18%. Курс Центрального банка на день совершения операций – 28 руб. за 1 долл. США. Таким образом, в рублях на день совершения операции:

140 000 руб.– (5000 долл. США х 28 руб./долл. США) – оплачено поставщику;

11 200 руб. –(400 долл. США х 28 руб./долл. США) – таможенная пошлина;

1260 руб. – (45 долл. США х 28 руб./ долл. США) – таможенный сбор;

27 216 руб. – (972 долл. США х 28 руб./долл. США) – «таможенный» НДС.

В этом же месяце продана половина партии товара. Выручка от реализации составила 100 300 руб., включая НДС 15 300 руб. Прочих операций в отчетном периоде не было.

Определение стоимости товара в бухгалтерском и налоговом учете не совпадает. Это отражено в учетной политике предприятия. Для упрощения примера корреспонденция счетов не предусматривает использования счетов 15 и 16.

Операции отражены следующим образом:

в бухгалтерском учете:

Дебет 41 Кредит 60

– 140 000 руб. – оприходован товар по инвойсной стоимости;

Дебет 76 Кредит 51

– 11 200 руб. – уплачена таможенная пошлина;

Дебет 76 Кредит 51

– 1260 руб. – уплачен таможенный сбор;

Дебет 19-3 Кредит 76

– 27 216 руб. – начислен «таможенный» НДС;

Дебет 76 Кредит 51

– 27 216 руб. – уплачен «таможенный» НДС;

Дебет 41 Кредит 76

– 11 200 руб. – отнесена на стоимость товаров таможенная пошлина;

Дебет 41 Кредит 76

– 1260 руб. – отнесен на стоимость товаров таможенный сбор;

Дебет 68 субсчет «Расчеты по НДС» Кредит 19

– 27 216 руб. – поставлен к вычету НДС, уплаченный на таможне;

Дебет 51 Кредит 62

– 100 300 руб.– поступила на расчетный счет выручка от реализации половины партии импортного товара;

Дебет 62 Кредит 90-1

– 100 300 руб. – отражена выручка от реализации товаров;

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС»

– 15 300 руб.– отражен НДС по реализованным товарам;

Дебет 90-2 Кредит 41

– 76 230 руб.– ((140 000 руб. + 11 200 руб.+1260 руб.)/2) – списана стоимость реализованных товаров;

Дебет 90-9 Кредит 99

– 8770 руб. (100 300 – 15 300 – 76 230) – отражена прибыль от реализации по данным бухгалтерского учета;

Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

– 2104,80 руб. – (8770 руб. х 24 %) – начислен налог на прибыль по данным бухгалтерского учета.

в налоговом учете:

Определена сумма расходов, уменьшающая облагаемую базу по налогу на прибыль отчетного периода

140 000 руб. / 2 + 11 200 руб. + 1260 руб. = 82 460 руб.

Определена облагаемая база по налогу на прибыль:

100 300 руб.– 15 300 руб. – 82 460 руб. = 2540 руб.

Рассчитана сумма налога на прибыль:

2540 руб. х 24 % = 609,60 руб.

Определена временная налогооблагаемая разница:

8770 руб. – 2540 руб. = 6230 руб.

в бухгалтерском учете:

Дебет 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» Кредит 77

– 1495,2 руб.– (6230 руб. х 24 %) – Начислено отложенное налоговое обязательство.

ФОРМА БЛАНКА СВИДЕТЕЛЬСТВА О ГОСУДАРСТВЕННОЙ РЕГИСТРАЦИИ ПРОДУКЦИИ

Изображение Государственного герба Российской Федерации

ФЕДЕРАЛЬНАЯ СЛУЖБА ПО НАДЗОРУ В СФЕРЕ ЗАЩИТЫ ПРАВ ПОТРЕБИТЕЛЕЙ И БЛАГОПОЛУЧИЯ ЧЕЛОВЕКА (ТЕРРИТОРИАЛЬНЫЙ ОРГАН ФЕДЕРАЛЬНОЙ СЛУЖБЫ ПО НАДЗОРУ В СФЕРЕ ЗАЩИТЫ ПРАВ ПОТРЕБИТЕЛЕЙ И БЛАГОПОЛУЧИЯ ЧЕЛОВЕКА ПО \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_)

наименование субъекта Российской Федерации

N \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ от \_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_

В соответствии с Федеральным законом от 30 марта 1999 г. N 52-ФЗ "О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения", продукция(наименование продукции, вещества, препарата, наименование и юридический адрес изготовителя, область применения):

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

прошла государственную регистрацию, внесена в государственный реестр и разрешена для изготовления на территории Российской Федерации, ввоза на территорию Российской Федерации и оборота.

Настоящее свидетельство выдано:

Срок действия свидетельства о государственной регистрации устанавливается на весь период промышленного изготовления российской продукции или поставок импортной продукции.

Руководитель (заместитель руководителя) Федеральной службы по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека (Территориального органа Федеральной службы по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека) \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(Ф.И.О./подпись) М.П.

ЗАЯВЛЕНИЕ

о проведении государственной регистрации продукции, веществ, препаратов

В Федеральную службу по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека от:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(наименование и юридический адрес организации, Ф.И.О., данные документа, удостоверяющие личность индивидуального предпринимателя, осуществляющего разработку и подготовку к производству российской продукции, наименование, страна происхождения и юридический адрес организации-производителя и поставщика импортной продукции)

ИНН\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Банковские, почтовые реквизиты, номер телефона, адрес электронной почты

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Прошу провести государственную регистрацию

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

наименование продукции с указанием товарного знака (при его наличии) и ее назначение)

К заявлению прилагаю следующие документы:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Обязуюсь выполнять условия, предусмотренные порядком проведения государственной регистрации.

Заявитель:\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (подпись, Ф.И.О., печать)

Заявление принято "\_\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_г., зарегистрировано в журнале

под N \_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (подпись, Ф.И.О., должность сотрудника, принявшего заявление)

Документы, представляемые для государственной регистрации импортной продукции:

1. Заявление о проведении государственной регистрации продукции, веществ, препаратов.

2. Копии документов, выданных уполномоченными органами страны происхождения продукции, подтверждающих ее безопасность для человека (требуется обязательная легализация документа).

3. Документы (стандарты, технические условия, регламенты, технологические инструкций, спецификации, рецептуры и др.), по которым осуществляется изготовление импортной продукции, заверенные подписью уполномоченного лица и печатью изготовителя.

4. Потребительская (или тарная) этикетка или ее проект на русском языке, заверенный печатью и подписью изготовителя или заявителя, а также образец оригинальной этикетки, заверенный подписью уполномоченного лица и печатью изготовителя.

5. Протоколы испытаний аккредитованных испытательных лабораторий (центров), заключения аккредитованных организаций (органолептические, физико-химические, микробиологические, радиологические исследования (испытания), исследования допустимого содержания химических, радиологических, биологических объектов, запрещенных компонентов и их соединений, микроорганизмов и других биологических агентов, представляющих опасность для здоровья человека в соответствии с государственными санитарно-эпидемиологическими правилами и нормативами).

6. Инструкция по применению (листок-вкладыш, аннотация) (в случае, если вся необходимая информация не может быть размещена на этикетке), заверенная подписью уполномоченного лица и печатью изготовителя или заявителя.

7. Акт отбора образцов (проб) установленной формы, в которых указывается дата, место отбора образцов, их количество, наименование продукции, местонахождение юридического лица предприятия-изготовителя, дата производства продукции, фамилии, должности и подписи лиц, отбиравших образцы, а также печати организаций, участвующих в отборе, заверенный подписью уполномоченного лица и печатью изготовителя.

8. При наличии товарного знака - копия свидетельства на товарный знак, заверенная в установленном порядке.

9. Документ изготовителя о том, что он доверяет заявителю представлять свои интересы на территории Российской Федерации по осуществлению государственной регистрации продукции изготовителя - в случае, если заявитель не является изготовителем (требуется обязательная легализация документа).

10. Документ, подтверждающий право получения свидетельства о государственной регистрации продукции (доверенность).

Документы на иностранных языках должны быть переведены на русский язык, копии документов и их переводы должны быть заверены в установленном порядке.

Библиография

1. Астахов В.П. “Бухгалтерский учет и валютный контроль внешнеэкономической деятельности”. - М.: Гардарика, экспертное бюро, 1997. - 384 с.
2. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций, «Ажур», Екатеринбург, 2008.