**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РФ**

**ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НЕФТЕГАЗОВЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

**Факультет: ОП и ВЭД**

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА**

**По курсу: «Учет внешнеэкономической деятельности»**

|  |
| --- |
| **Выполнил:** |
| **Студент 5 курса** |
| **Заочного отделения** |
|  |
|  |
| **Проверил:** |
| **Преподаватель** |
|  |

**г.Тюмень 2002г.**

**ПЛАН**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Содержание | Страница |
|  | Введение | 3 |
| 1 | Учет импортных операций | 4 |
| 1.1 | Учет импортных операций по прямому контракту между российским покупателем и иностранным поставщиком | 4 |
| 1.2 | Общая схема учета импортных операций у предприятия-импортера с участием посредника | 9 |
| 1.3 | Порядок отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе | 14 |
| 2 | Виды расчетов по экспортно-импортным операциям | 15 |
|  | Заключение | 18 |
|  | Список литературы | 19 |

# 

# **ВВЕДЕНИЕ**

Российская система учета внешнеэкономических операций, существовавшая в условиях планируемой экономики, была обусловлена общественным характером собственности и потребностями государственного управления экономикой. Главным потребителем информации, формирующейся в системе бухгалтерского учета, выступало государство в лице отраслевых министерств и ведомств и планирующих, статистических и финансовых органов. Действовавшая система государственного финансового контроля решала задачи выявления отклонений от предписанных моделей хозяйственного поведения организаций.

Изменение системы общественных отношений, а также гражданско-правовой среды предопределяет необходимость адекватной трансформации бухгалтерского учета. Именно в этих целях была разработана Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, цель которой - приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности.

Задачи реформы заключаются в следующем:

сформировать систему стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей, в первую очередь инвесторов;

обеспечить увязку реформы бухгалтерского учета в России с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне;

оказать методическую помощь организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.

1. УЧЕТ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

## **1.1.Учет импортных операций по прямому контракту между российским покупателем и иностранным поставщиком**

Импорт – ввоз товара, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, на таможенную территорию Российской Федерации из-за границы без обязательства об обратном вывозе. Факт импорта фиксируется в момент пересечения товаром таможенной границы Российской Федерации, получения услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности.

При отражении в учете операций по импорту товаров необходи­мо, во-первых, своевременно поставить импортируемый товар на ба­лансовый учет, во-вторых, правильно сформировать на счетах бухгал­терского учета фактическую стоимость импортного товара, которая будет являться его себестоимостью при дальнейшем использовании: списании в производство или реализации.

Товар должен быть поставлен на балансовый учет с момента пере­хода права собственности на него к импортеру. В соответствии с ПБУ именно дата перехода права соб­ственности к импортеру является датой совершения операции по им­порту товаров. На эту дату нужно брать курс Центрального банка России для пересчета в рубли суммы иностранной валюты, в которой выражена стоимость товара. В виду отсутствия в законодательстве конкретизации понятия «момент перехода права собственности» применяют принципы, сложившиеся в мировой практике. Согласно п. 37 Основных условий регулирования договорных отношений при осуществлении экспортно-импортных операций (утв. постановлением СМ СССР от 25 июля 1988 г. N 888) обязательства внешнеэкономической организации перед заказчиком по сроку считаются выполненными:

а) при отгрузке товаров из-за границы морским или речным путем - с даты наложения календарного штемпеля железнодорожной станцией (портом, пристанью) на накладной (коносаменте), свидетельствующего о погрузке товаров в вагоны (суда) в российском порту прибытия (кроме случаев, предусмотренных в подпункте "б" настоящего пункта);

б) при отгрузке товаров из-за границы морским или речным путем в случае, когда в разнарядке заказчика предусмотрена отгрузка товаров в его адрес или в адрес грузополучателя с указанием порта прибытия в качестве пункта назначения, - с даты прибытия судна с товарами в российский порт прибытия;

в) при отгрузке товаров из-за границы в прямом международном железнодорожном или железнодорожно-паромном сообщении в адрес внешнеэкономической организации с оформлением на входной пограничной или предпортовой станции новой железнодорожной накладной внутреннего сообщения - с даты наложения календарного штемпеля на этой накладной, свидетельствующего о принятии товаров к перевозке росийской железной дорогой;

г) при отгрузке товаров из-за границы в прямом международном железнодорожном или железнодорожно-паромном сообщении в случае, когда в разнарядке заказчика предусмотрена отгрузка товаров в его адрес или в адрес грузополучателя, - с даты принятия товаров российской железной дорогой от иностранной железной дороги или от паромного комплекса;

д) при отгрузке товаров из-за границы воздушным путем - с даты поступления товаров во входной российский аэропорт;

е) при отправке товаров из-за границы почтовыми посылками - с даты принятия посылки почтовым ведомством в пункте отправления;

ж) при приемке товаров заказчиком или указанным им грузополучателем от внешнеэкономической организации или от иностранного поставщика на территории РФ или за границей по приемо-сдаточным документам - с даты подписания указанных приемо-сдаточных документов;

з) при отгрузке товаров из-за границы автомобильным транспортом, когда в разнарядке заказчика предусмотрена отгрузка товаров в его адрес или в адрес грузополучателя, - с даты проследования автомобиля с товарами через государственную границу РФ, а при отгрузке товаров из-за границы автомобильным транспортом в адрес внешнеэкономической организации - с даты принятия товаров к перевозке российской железной дорогой или другим видом транспорта в пункте перевалки.

При наличии согласия сторон в договоре может быть предусмотрен иной момент исполнения обязательства.

Для регулирования операций по импорту важным критерием является расчет сроков. Инструкция ЦБР и ГТК РФ от 4 октября 2000 г. N 91-И/01-11/28644 "О порядке осуществления валютного контроля за обоснованностью оплаты резидентами импортируемых товаров" специально определила правила таких расчетов.

Датой оплаты по контракту в зависимости от способа оплаты может считаться:

* дата списания денежных средств со счета импортера, в том числе при оплате импортером векселя, плательщиком по которому является импортер, если счета импортера и получателя денежных средств открыты в одном банке;
* дата передачи импортером нерезиденту векселя, по которому импортер не является плательщиком, если импортируемые товары оплачиваются таким образом;
* дата списания денежных средств со счета «ностро» банка импортера или зачисления денежных средств на открытый в банке счет «лоро» банка получателя денежных средств по контракту, в том числе при оплате импортером векселя, плательщиком по которому является импортер, - в остальных случаях.

Датой оплаты по контракту в зависимости от способа поступления денежных средств импортеру считается одна из дат:

* дата зачисления денежных средств на счет импортера, если счета импортера и плательщика открыты в банке;
* дата зачисления денежных средств на счет «ностро» банка или дата списания денежных средств с открытого в банке импортера счета «лоро» банка плательщика – в остальных случаях.

В соответствии с ПБУ 5/98 фактическая стоимость импортного то­вара складывается из всех затрат по его приобретению. Фактической себестоимостью товаров, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение за исключением возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). Фактическими затратами на приобретение товаров могут быть: суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу); суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов; таможенные пошлины и иные платежи; невозмещаемые налоги; вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены товары; затраты по их заготовке и доставке до места использования, включая расходы по страхованию и т.п. затраты.

Одной из со­ставляющих этих затрат является контрактная стоимость товара, ука­зываемая поставщиком в счете (инвойсе), который вместе с другими товарораспорядительными и товаросопроводительными документами предъявляется иностранным поставщиком российскому импортеру к оплате. В контрактную стоимость в зависимости от базиса поставки может входить часть накладных расходов, оплачиваемых иностранным доставщиком и возмещаемых ему импортером в цене товара.

Накладные расходы, не вошедшие в контрактную цену, оплачи­ваются российским покупателем сверх цены. Это могут быть транспор­тные расходы, погрузочно-разгрузочные, расходы по хранению, тамо­женные платежи и другие. Общий состав накладных расходов такой же, как и по экспорту. А расходы, оплачиваемые импортером сверх кон­трактной стоимости товара, определяются исключительно базисом по­ставки.

Для формирования фактической стоимости импортного товара все расходы по его закупке нужно аккумулировать на отдельном счете. И только после того как на этом счете определится фактическая стоимость приобретенного товара, товар списывается на соответствующий счет, предназначенный для его учета.

По действующему плану счетов бухгалтерского учета для формирования фактической стоимости импортного товара используются счет 15 «Заготовление и приобретение материалов» субсчет «Формирование фактической стоимости импортных товаров» или счет 41 «Товары».

*Рассмотрим конкретный пример*

*Российское предприятие закупило у итальянской фирмы товар, поставка которого осуществляется морем на условиях ФОБ Генуя. Контрактная стоимость товара 1000 $. Накладные расходы в иностранной валюте (транспортировка, страхование и др.) составили 100 $. По базису поставки оплачиваются российским покупателем. Стоимость доставки товара до предприятия 2000 руб.*

Хронология основных событий, связанных с закупкой товаров российской организацией у иностранной фирмы:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Дата* | *Событие* | *Условный валютный курс, действовавший на дату события,*  *руб. за 1 $* |
| 25 ноября | Погрузка товаров на морское судно | 30,1 |
| 4 декабря | Оформление грузовой таможенной декларации | 30,3 |
| 23 декабря | Оплата счета | 30,5 |

Отразим исполнение данного контракта в бухгалтерском учете.

1. На основании инвойса и документов, подтверждающих отгрузку товара иностранным поставщиком в адрес импортера товар ставится на балансовый учет у покупателя на дату перехода к нему права собственности на этот товар. По условиям поставки (ФОБ Генуя) товар принимается к учету импортером в момент пересечения грузом борта морского судна. То есть пересчет стоимости такого товара, выраженный в иностранной валюте, в рубли должен быть произведен по курсу, действовавшему на 25 ноября. В счете и товароотгрузочных документах указывается контрактная стоимость товара. Поэтому сумма проводки в иностранной валюте 1000 долларов США. Курс ЦБ РФ на дату совершения операции (операция - отражение в учете импорта товара; датой ее совершения является дата перехода права собственности на импортируемые товары от продавца к покупателю) 30 руб. 10 копеек за 1 $. Соответственно сумма про­водки в рублях 30100 руб. (1000 $ х 30 руб. 10 коп.).
2. Оплачены покупателем накладные расходы в иностранной валюте по данной партии импортного товара, не входящие в контрактную стоимость. В сумме они составляют 100 долл. США. Курс ЦБ РФ на дату платежа накладных расходов составлял 30 рублей 10 копеек. В итоге рублевый эквивалент оплаченных накладных расходов составил 3010 рублей.

Д-т Счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" субсчет «Расчеты с иностранными поставщиками»

К-т Счет 52.1 «Валютный счет» субсчет «Текущий валютный счет»

1. На сумму 33110 руб. (30100 руб. + 3010 руб.) дебетуется счет 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" субсчет «Формирование фактической стоимости импортных товаров» и кредитуется счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" субсчет «Расчеты с иностранными поставщиками».
2. 23 декабря на сумму произведенного платежа (1000 долл. США или 30500 руб.) в учете будут сделаны проводки:

Д-т Счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" субсчет «Расчеты с иностранными поставщиками»

К-т Счет 52.1 «Валютный счет» субсчет «Текущий валютный счет».

1. Разница между оценкой валютного актива по курсам на дату расчета и на дату признания в бухгалтерском учета в результате изменения официального курса, или курсовая разница, в размере 400 рублей (30500 руб. – 30100 руб.) признается по мере образования, то есть 23 декабря, и отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».
2. При ввозе на таможенную территорию Российской Федерации уплачены пошлины по ставке 10%, сборы в рублях и иностранной ва­люте в размере 0,15%. Сумма пошлины и сборов исчисляется от тамо­женной стоимости товара. Таможенная стоимость складывается из кон­трактной стоимости и накладных расходов, связанных с доставкой то­вара до границы Российской Федерации. Она составит 1100 $ (1000 $ + 100 $). Курс доллара ЦБ РФ на дату составления грузовой таможенной декларации составлял 30 руб. 30 копеек. В пе­ресчете на рубли таможенная стоимость составляет 30300 руб. Соответ­ственно сумма пошлины составит 3030 руб. (110 $), сборы в рублях 30 руб. 30 коп. (0,1% от таможенной стоимости), сборы в иност­ранной валюте 0,55 долл. США (0,05% от таможенной стоимости), что в рублевом эквиваленте равно 16 руб. 67 коп. Итого общая сумма та­моженных платежей в рублевом эквиваленте, подлежащих включению в фактическую стоимость импортного товара, составит 3076 руб. 97 коп. (3030 руб. + 30 руб. 30 коп. +16 руб. 67 коп.). На эту сумму в бухгал­терском учете делаются проводки:

Д-т счет 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" субсчет «Формирование фактической стоимости импортных товаров»

К-т Счет 52 «Валютный счет» субсчет «Текущий валютный счет».

1. Налог на добавленную стоимость, уплачиваемый на таможне при ввозе импортных товаров, в их фактическую стоимость не включается (за исключением розничной торговли). Он учитывается на счете 68 «Рас­четы с бюджетом» и суммы этого налога предъявляются к возмещению независимо от того, произведена ли оплата за эти товары иностранно­му поставщику или нет. Облагаемой базой при начислении НДС явля­ется сумма таможенной стоимости, таможенной пошлины и акцизов (1100 $ + 110 $ = 1210 $; 1210 $ х 30 руб. 30 коп. = 36663 руб.; 20% х 36663 = 7332 руб. 60 коп.). На сумму 7332 руб. 60 коп. дебетуется счет 68 Расчеты с бюджетом» и кредитуется счет 51 «Расчетный счет».
2. Оплачены расходы по доставке товара до предприятия в сумме 2000 руб. (без НДС). Они также включаются в фактическую стоимость импортного товара:

Дт 15 субсчет «Формирование фактической стоимости импортных товаров» Кт 51 «Расчетный счет».

1. На всю сумму фактических затрат по приобретению импортного товара, составляющую 38186 руб. 97 коп. (30100 руб. + 3010 руб. 00 коп. + 3076 руб. 97 коп. + 2000 руб.), приобретенный товар списывается в дебет соответствующего счета по учету материальных ценностей (10, 41, 07 и другие счета) с кредита счета 15 субсчет «Формирование фактической стоимости импортных товаров».

Как было отмечено выше, импортер оплачивает сверх контракт­ной стоимости товара накладные расходы, которые ложатся на поку­пателя по базису поставки. Чтобы включить их в целях налогообложе­ния в себестоимость приобретенного товара, нужно быть его собствен­ником на тот момент, когда эти расходы фактически имеют место. Например, если собственником товара покупатель становится только после оплаты этого товара иностранному поставщику, то включение в его себестоимость в целях налогообложения всех оплаченных покупа­телем накладных расходов неправомерно, хотя по базису поставки эти расходы возлагаются на него. Отсюда следует, что при заключении контракта необходимо увязывать базис поставки и момент перехода права собственности. Например, если право собственности переходит по оплате, то в качестве базиса поставки следовало выбрать такой, при котором перевозку и страхование оплачивает продавец. Тогда эти рас­ходы будут оплачены покупателем в контрактной цене импортного товара. В противном случае они не должны учитываться в себестоимо­сти в целях налогообложения.

## **1.2. Общая схема учета импортных операций у предприятия-импортера с участием посредника.**

При заключении между заказчиком импортного товара и посред­ником договора комиссии посредник (комиссионер) заключает контракт с иностранным поставщиком от своегоимени**,** но за счет заказчика (ко­митента). Бухгалтерский учет ведется как у комиссионера, так и у ко­митента.

Комиссионер, являясь стороной контракта, отражает у себя в учете расчеты с иностранным поставщиком импортного товара. Однако сам товар в балансовом учете комиссионера не отражается, поскольку к ко­миссионеру не переходит право собственности. В случае прохождения товара через склад комиссионера этот товар учитывается на забалансо­вом счете.

С другой стороны, все расходы по закупке товара осуществляются за счет комитента. Следовательно, в учете комиссионера должны быть отраженыего расчеты с комитентом.

У комитента в бухгалтерском учете отражаются расходы по фор­мированию себестоимости импортного товара и оприходование это­го товарана балансовый учет, поскольку право собственностинанего переходит от иностранного поставщика к комитенту,минуя ко­миссионера. Комитент отражает у себя в учете также расчеты с комис­сионером.

Оплату таможенных платежей может осуществлять как комиссио­нер, так и комитент.

###### Учет у посредника-комиссионера

1. Комитент перечисляет комиссионеру иностранную валюту, если приобретает товар за счет собственных валютных средств. Еслиже то­вар приобретается за счет купленной валюты, то купить валюту на оплату импорта может только контрактодержатель, то есть комиссио­нер.Поэтому комитент перечисляет комиссионеру рубли на покупку иностранной валюты, а при авансовых расчетах с иностранным по­ставщиком в определенных случаях еще и сумму в рублях на открытие рублевого депозита в размере предоплаты.

Комитентобязан также возместить комиссионеру все накладные расходы по приобретению импортного товара и заплатить комиссион­ное вознаграждение за услуги.

Пусть комитент перечислил комиссионеру 40000 руб. На эту сумму делается проводка: Дт 51 «Расчетный счет» и Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Расчеты с комитентами»

Допустим, для оплаты иностранному поставщику нужно купить 1000 $ по курсу на день покупки валюты 31 руб. за 1 $, на что потребуется 31000 руб.

При покупке валюты комиссионер сделает в учете проводки:

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 76 «Расчеты по покупке иностранной валюты»

Кт 51 «Расчетный счет»

Уплаченное банку комиссионное вознаграждение за покупку валюты (1% от стоимости купленной валюты 310 руб.) относится на расчеты с заказчиком импортного товара (комитентом):

Дт 76 «Расчет с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 76 «Расчеты с комитентами»

Кт 51 «Расчетный счет»

Зачислены 1000 $ (в рублевом эквиваленте 31000 руб.) для оплаты импортного контракта (день зачисления на валютный счет совпадает с днем покупки валюты):

Дт 52 “Валютный счет” субсчет «Специальный транзитный валютный счет»

Кт 76 “Расчеты с раными дебиторами и кредиторами” субсчет 76 «Расчеты по покупке иностранной валюты»

Разница между курсом покупки валюты и курсомЦБ РФ на дату покупки в сумме (31 руб. - 30 руб.) х 1000 $ = 100 руб. отнесена на расчеты с комитентом:

Дт 91 “Прочие доходы и расходы”

Кт 76, субсчет «Расчеты с комитентами»

или

Дт 76, субсчет «Расчеты с комитентами»

Кт 91 “Прочие доходы и расходы”

Авансом перечислено в оплату иностранному поставщику 1000 $ или (по курсу ЦБ РФ на дату оплаты 30 руб 20 коп. за 1 $) 30200 руб:

Дт 60 «Расчет с поставщиками и подрядчиками» субсчет 60 «Расчеты с иностранными поставщиками»

Кт 52 «Валютный счет» субсчет «Специальный транзитный валютный счет»

Курсовая разница по счету 52 “Валютный счет” в сумме 800 руб. относится на расчеты с комитентом:

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 76 «Расчеты с комитентами»

Кт 52 «Валютный счет» субсчет «Специальный транзитный валютный счет»

На счете 60 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” субсчете 60 «Расчеты с иностранными поставщиками» числится дебиторская задолженность за иностранным поставщиком, выраженная в иностранной валюте.Ее рублевый эквивалент должен пересчитываться ежемесячно по курсуЦБ РФ**,** действующему на последнийдень отчетного месяца. Образующиеся в результате переоценки курсовые разницы относятся на расчеты с комитентом:

Дт 60, субсчет 60 «Расчеты с иностранными поставщиками»

Кт 76, субсчет 76 «Расчеты с комитентами»

Переоценка должна производиться до передачи товара иностранным поставщиком в собственность комитента.

По нашим условиям курс ЦБ РФ на дату перехода права собственности к комитенту составил 30 руб 30 коп. за 1 долл. США. Тогда общая сумма курсовых разниц, возникшая на этом счете и начисленная в положенные сроки, равна (30 руб 30 коп. - 30 руб. 20 коп.) х 1000 долл. США, т.е. 100 руб. На эту сумму дебетуется счет 60 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками” субсчет “Расчеты с иностранными поставщиками” и кредитуется счет 76 “Расчеты с другими дебиторами и кредиторами” субсчет76 “Расчеты с комитентами”**.** Таким образом, на дату перехода права собственности к комитенту дебиторская задолженность иностранного поставщика (1000 долл. США) в рублевом эквиваленте составляет 30300 руб.На эту дату он закрывается следующейпроводкой**:**

Дт 76, субсчет 76.1 «Расчеты с комитентами»

Кт 60, субсчет 60.2 «Расчеты с иностранными поставщиками»

В сумме рублевых средств, полученных комиссионером от комитента,содержится комиссионное вознаграждение. Для примера оно составляет 6% от рублевой суммы, уплаченной за покупку иностранной валюты. Таким образом,сумма комиссионного вознаграждения составляет 1860 рублей (31000 руб \* 6%).

На эту сумму комиссионного вознаграждения в учете комиссионера должны быть сделаны следующие проводки:

*При поступлении аванса* от комитента в сумме комиссионного вознаграждения:

Дт 76, субсчет 76.1 «Расчеты с комитентами»

Кт 62 «Расчеты с покупателями»

*С полученного аванса* начисляется НДС (1860 руб. х 16,67% = 310 руб.)

Дт 62 Расчеты с покупателями

Кт 68 Расчеты с бюджетом

Дт 68 Расчеты с бюджетом

Кт 51 Расчетный счет

*После передачи товара комитенту* восстанавливаетсяНДС с авансового комиссионного вознаграждения, на сумму комиссии отражается реализация (счет 90 «Продажи») и начисляется НДС (счет 68 «Расчеты с бюджетом») с объемов по реализации услуг

На сумму (-310) руб.

Дт 62

Кт 68

На сумму 1860 руб.

Дт 62

Кт 90

На сумму 310 руб.

Дт 90

Кт 68

С денежных средств, полученныхна покупку иностранной валюты и на оплату накладных расходов и таможенных платежей,НДС не берется, так как эти денежные средстване связаны с расчетами между комиссионером и комитентом за товары: комиссионер не является собственником товара, он его не продает.

Комиссионер оказывает комитенту посреднические услуги, поэтому с авансовых платежей за свои услуги он должен платитьНДС**.**

Комиссионер может оплачивать за комитента накладные расходы и таможенные платежи с возмещением этих платежейза счет комитента. Оплаченные суммы относятся на уменьшение задолженностикомиссионера перед комитентом:

*Оплачены за счет комитента накладные расходы* (без НДС) в сумме 3010 руб.:

Дт 76, субсчет 76.1 «Расчеты с комитентами»

Кт 51 (52) Расчетный счет (Текущий валютный счет)

*На сумму таможенных платежей*, *произведенных за счет коми­тента*, 3076 руб. 97 коп.:

Дт 76, субсчет 76.1 «Расчеты с комитентами»

Кт 51 (52) Расчетный счет (Текущий валютный счет)

*Уплачен НДС на таможне* (7332 руб. 60 коп.):

Дт 68 Расчеты с бюджетом

Кт 51 Расчетный счет

*Уплаченный**НДС отнесен за счет комитента:*

Дт 76, субсчет 76.1 «Расчеты с комитентом»

Кт 68 Расчеты с бюджетом

Учет у заказчика - комитента

*Перечислен аванс* комиссионеру 40000 руб. на приобретение импортного то­вара

Дт 60 субсчет “Авансы выданные»

Кт 51 Расчетный счет

Принцип формирования фактической стоимости импортных това­ров сохраняется таким же, как и при закупке по прямому контракту: в его фактическую стоимость включаются расходы по приобретению (в соответствии сПБУ 5/98).

На момент перехода права собственности *товар поставлен**на балансовый учет* по контрактной стоимости 30300 руб.)

Дт 15, субсчет «Формирование фактической стоимости

импортных товаров»

Кт 76, субсчет «Расчеты с комиссионерами»

*Включаются в себестоимость* импортного товара следующие расходы:

а) накладные расходы, оплаченные комиссионером за счет комитента 3010 руб.;

б) таможенные платежи 3076 руб 97 коп.;

в) комиссионное вознаграждение комиссионеру в сумме 1860 руб.

На общую сумму 7946 руб. 97 коп. делается проводка:

Дт 15, субсчет «Формирование фактической стоимости

импортных товаров»

Кт 76, субсчет «Расчеты с комиссионерами»

Включаются в себестоимость товара *расходы по его доставке* до предприятия, оплаченные самим комитентом, в сумме 2000 руб.

Дт 15, субсчет «Формирование фактической стоимости импортных товаров»

Кт 51 Расчетный счет

Импортный *товар по фактическим затратам на его приобретение* 40246 руб. 97 коп. списывается на соответствующий счет по его учету

Дт 10, 41, 07...

Кт 15

*Возмещен комиссионеру**НДС***,** уплаченныйим на таможнеза счет комитента. СуммаНДС предъявлена к зачету (7332 руб. 60 коп.)

Дт 19 “Расчеты по НДС, уплаченному поставщикам”

Кт 76, субсчет «Расчеты с комиссионерами»

Дт 68

Кт 19 “Расчеты по НДС, уплаченному поставщикам”

*Комиссия за покупку иностранной валюты* в сумме 310 руб. отнесена на дебет счета 91 “Прочие доходы и расходы” с кредита счета 76 субсчет «Расчеты с комиссионерами».

Однако в целях налогообложения этасумма не учитывается**,** по­этому на нее корректируется в сторону увеличения налогооблагаемая прибыль.

Аналогично относится *разница между курсом покупки иностранной валюты и курсом ЦБ РФ на дату покупки* (800 руб.) с последующей корректировкой налогооблагаемой прибыли на эту сумму в сторону увеличения

Дт 91

Кт 76, субсчет «Расчеты с комиссионерами»

*Зачет ранее перечисленного аванса* в счет произ­веденных расходов списывается в дебет счета 76 субсчет «Расчеты с комиссионерами» с кредита счета 60 субсчет ”Авансы выданные».

**1.3. Учет импортных операций, в том числе товарообменных (бартерных)**

Министерством финансов Российской Федерации определен следующий порядок отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе (в том числе и экспортно-импортных).

До 2002 года в соответствии с Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 5 августа 1992 г. N 552, предприятием устанавливается метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг), т.е. по мере ее оплаты либо по мере отгрузки товаров (выполнения работ, услуг).

От выбранного метода определения выручки зависел порядок учета товарообменных операций.

При методе определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) по мере ее оплаты товарообменная операция отражался в бухгалтерском учете в следующем порядке.

Товары (работы, услуги), поступившие на предприятие по товарообменной операции, приходуются по дебету счетов производственных запасов, товаров или других счетов в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами». Одновременно на стоимость товаров (работ, услуг) уменьшается задолженность по счету 60 в корреспонденции с кредитом счетов реализации (счета продаж), а на дебет счетов реализации (счета продаж) списывается себестоимость отгруженной предприятием продукции (выполненной работы, услуги), товаров в счет товарообменной операции в корреспонденции с соответствующими счетами учета этих ценностей.

При методе определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) по мере отгрузки продукция (работы, услуги), товары и иное имущество, отгруженные в счет товарообменной операции, отражаются по кредиту счетов реализации в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или 76 в размере стоимости, предусмотренной условиями бартера. Одновременно в дебет счетов реализации списывается себестоимость отгруженной предприятием продукции (выполненной работы, услуги), товаров, основных средств и иного имущества в корреспонденции с соответствующими счетами учета этих ценностей.

Товары (работы, услуги), поступившие на предприятие по товарообменной операции, приходуются по дебету счетов производственных запасов, товаров или других счетов в корреспонденции со счетом 60 или 76. Одновременно на эту стоимость уменьшается задолженность по дебету счета 60 (76) и кредиту счета 62 (76).

Учет расходов (накладные, коммерческие расходы, оплата таможенных пошлин и проведение таможенных процедур и т.п.), связанных с осуществлением товарообменных операций, а также налога на добавленную стоимость, акцизов, осуществляется в общем порядке, действующем для реализации за наличный или безналичный расчет.

**2. ВИДЫ РАСЧЕТОВ ПО ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫМ ОПЕРАЦИЯМ**

В хозяйственной практике организации используют денежные средства и совершают сделки не только в российских рублях, но и в различных иностранных валютах. В связи с этим объектом бухгалтерского учета наряду с ценностями и операциями, выраженными в рублях, становятся так называемые валютные ценности и операции. Последние учитываются в основном по тем же правилам, что и рублевые объекты, за исключением некоторых особенностей, обусловленных необходимостью пересчета их стоимости, выраженной в иностранной валюте, в валюту Российской Федерации – рубли.

По общему правилу пересчет производится с использованием курса на дату совершения операции. Так, при зачислении или списании денежных средств с валютного счет в банке для целей учета суммы подлежат пересчету в рубли по курсу, действующему в день совершения операции, т.е. на дату, указанную в выписке банка из валютного счета. Именно эта сумма и должна быть принята к учету в качестве прихода или расхода средств.

Бухгалтерский учет валютных операций и ценностей ведется в той же системе счетов, что и учет операций и ценностей в рублях. Записи, отражающие расчеты организации с контрагентами, производятся на счетах Расчетов с поставщиками и подрядчиками, Расчетов с покупателями и заказчиками и др. Информация о валютных активах накапливается на счетах Кассы, Валютных счетов, Переводов в пути и др. При этом активы и обязательства в иностранной валюте целесообразно учитывать обособленно на специально открываемых субсчетах к приведенным синтетическим счетам. Помимо обычных составляющих учетные записи должны включать также валютный курс, использованный для расчета рублевого эквивалента по операции, отражаемой данными записями. Параллельно с записями в рублях денежные средства на валютных счетах и операции в иностранной валюте должны отражаться также в валюте расчетов и платежей по ее номиналу. Для этого на практике применяются различные технические способы организации учетных записей: вторые комплекты учетных регистров; запись данных дробью при линейно-позиционном строении регистров; включение в формы документов дополнительных показателей и т.д.

Согласно статье 861 ГК РФ расчеты между юридическими лицами, а также расчеты с участием граждан, связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, производятся в безналичном порядке. Безналичные расчеты производятся через банки, иные кредитные организации, в которых открыты соответствующие счета, если иное не вытекает из закона и не обусловлено используемой формой расчетов.

При осуществлении безналичных расчетов допускаются расчеты:

* платежными поручениями (банковскими переводами);
* по аккредитиву;
* чеками;
* расчеты по инкассо с предварительным или последующим акцептом;
* расчеты в иных формах, предусмотренных законом, установленными в соответствии с ним банковскими правилами и применяемыми в банковской практике обычаями делового оборота. К последним относятся платежи по открытому счету.

В зависимости от вида выбранного расчета используются балансовые счета.

Счет 52 "Валютные счета" предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории Российской Федерации и за ее пределами. По дебету счета 52 "Валютные счета" отражается поступление денежных средств на валютные счета организации. По кредиту счета 52 "Валютные счета" отражается списание денежных средств с валютных счетов организации. Суммы, ошибочно отнесенные в кредит или дебет валютных счетов организации и обнаруженные при проверке выписок кредитной организации, отражаются на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (субсчет "Расчеты по претензиям").

Счет 55 "Специальные счета в банках" предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации и иностранных валютах, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами, в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению.

К счету 55 "Специальные счета в банках" могут быть открыты субсчета:

55-1 "Аккредитивы";

55-2 "Чековые книжки" и др.

На субсчете 55-1 "Аккредитивы" учитывается движение средств, находящихся в аккредитивах.

Зачисление денежных средств в аккредитивы отражается по дебету счета 55 "Специальные счета в банках" и кредиту счетов 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и других аналогичных счетов.

Принятые на учет по счету 55 "Специальные счета в банках" средства в аккредитивах списываются по мере использования их (согласно выпискам кредитной организации), как правило, в дебет счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Неиспользованные средства в аккредитивах после восстановления кредитной организацией на тот счет, с которого они были перечислены, отражаются по кредиту счета 55 "Специальные счета в банках" в корреспонденции со счетом 51 "Расчетные счета" или 52 "Валютные счета".

Аналитический учет по субсчету 55-1 "Аккредитивы" ведется по каждому выставленному организацией аккредитиву.

На субсчете 55-2 "Чековые книжки" учитывается движение средств, находящихся в чековых книжках.

Депонирование средств при выдаче чековых книжек отражается по дебету счета 55 "Специальные счета в банках" и кредиту счетов 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и других аналогичных счетов. Суммы по полученным в кредитной организации чековым книжкам списываются по мере оплаты выданных организацией чеков, т.е. в суммах погашения кредитной организацией предъявленных ей чеков (согласно выпискам кредитной организации), с кредита счета 55 "Специальные счета в банках" в дебет счетов учета расчетов (76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и др.). Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным кредитной организацией (не предъявленным к оплате), остаются на счете 55 "Специальные счета в банках"; сальдо по субсчету 55-2 "Чековые книжки" должно соответствовать сальдо по выписке кредитной организации. Суммы по возвращенным в кредитную организацию чекам (оставшимся неиспользованными) отражаются по кредиту счета 55 "Специальные счета в банках" в корреспонденции со счетом 51 "Расчетные счета" или 52 "Валютные счета".

Аналитический учет по субсчету 55-2 "Чековые книжки" ведется по каждой полученной чековой книжке.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

При многочисленных особенностях ведения внешнеторговых операций, бухгалтерский учет базируется на применении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н) и Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изменениями от 23 июля 1998 г.).

Бухгалтерский учет валютных ценностей и операций должен обеспечивать полную и объективную картину внешнеэкономической деятельности организации. Для этого, с одной стороны, необходимо приведение всех денежных измерителей к единой валюте, ибо систематизация, накопление и обобщение информации о фактах хозяйственной деятельности возможно лишь в едином измерителе. С другой стороны, предполагается наряду с использованием единой валюты ведение учета параллельно в реальной валюте расчетов и платежей, что позволяет контролировать и принимать решения по дебиторской и кредиторской задолженности.

**Список литературы**

1. **Таможенный кодекс Российской Федерации от 18 июня 1993 г. N 5221-I (с изменениями от 19 июня, 27 декабря 1995 г., 21 июля, 16 ноября 1997 г., 10 февраля 1999 г.)**
2. **Федеральный закон от 13 октября 1995 г. N 157-ФЗ "О государственном регулировании внешнеторговой деятельности" (с изменениями от 8 июля 1997 г., 10 февраля 1999 г.)**
3. **Закон РФ от 9 октября 1992 г. N 3615-1 "О валютном регулировании и валютном контроле" (с изменениями от 29 декабря 1998 г., 5 июля 1999 г., 31 мая, 8 августа 2001 г.)**
4. **Указ Президента РФ от 18 августа 1996 г. N 1209 "О государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок"**
5. **Федеральный закон от 18 июля 1999 г. N 183-ФЗ "Об экспортном контроле"**
6. **Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изменениями от 23 июля 1998 г.)**
7. **План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв.** приказом **Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н)**
8. **Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99 (утв.** приказом **Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н) (с изменениями от 30 декабря 1999 г., 30 марта 2001 г.)**
9. **Положение по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" ПБУ 3/2000 (утв.** приказом **Минфина РФ от 10 января 2000 г. N 2н)**
10. **Указ Президента РФ от 21 ноября 1995 г. N 1163 "О первоочередных мерах по усилению системы валютного контроля в Российской Федерации"**
11. **Инструкцией ЦБР и ГТК РФ от 4 октября 2000 г. N 91-И/01-11/28644 "О порядке осуществления валютного контроля за обоснованностью оплаты резидентами импортируемых товаров"**
12. **А.С. Селивановский «Валютные операции по экспорту и импорту», «Бухгалтерский учет», № 5, 2001г., стр.61**
13. **Л.И.Малявкина «Учет поступления товаров», «Бухгалтерский учет», № 14, 2001г. стр.3**
14. **А.С.Бакаев, П.С.Безруких, Н.Д.Врублевский и др. Под ред. П.С.Безруких. Бухгалтерский учет: Учебник, 2002г.**