

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

А.Т. Сыдыков – аспирант
КГУ им. И. Арабаева

Совершенствование учета экспортно-импортных операций играет важную роль в экономике страны. Экспорт выступает как источник валютных поступлений извне, тогда как импорт – источник новых технологий и товаров, которые не производятся в стране.

Ключевые слова: Внешняя торговля; внешнеторговая деятельность; экспортно-импортные операции.

С обретением независимости в Кыргызской Республике проводится широкомасштабная программа, направленная на оживление экономического роста путём макроэкономической стабилизации и структурных реформ. Одним из эффективных шагов в области рыночных реформ является либерализация внешней торговли.

В условиях рыночных отношений внешняя торговля привлекает все больше и больше кыргызстанских предприятий. Одни из них занимаются экспортом своей продукции, другие импортируют сырье, оборудование и т.д., необходимые для своей производственной деятельности или товары для продажи на внутреннем рынке. Экспорт рассматривается как возможность более эффективной и выгодной реализации продукции (услуг) по сравнению с реализацией на внутреннем рынке, также экспорт – один из источников валютно-финансовых ресурсов страны. Импорт – важнейшее средство получения из-за рубежа той продукции, которой страна не располагает, либо ее производство связано с чрезмерными затратами, также за счет импорта решаются вопросы технологического оснащения производства. Импорт решает и задачи социального характера: в его объеме значительный удельный вес занимают потребительские товары. За 2006 год поступление от таможен составило 55% налоговых поступлений государственного бюджета страны. Каждый второй сом в Кыргызской Республике, поступивший в качестве налога, получен из таможенного

ведомства. Из вышесказанного следует, что внешняя торговля является важной и неотъемлемой частью развития экономики страны.

Внешнеэкономическая деятельность – это зона особых интересов любой страны. Поэтому на сегодняшний день возникает необходимость в достоверности информации о внешнеторговой деятельности кыргызстанских предприятий, содержащейся в бухгалтерском учете и отчетности. Данная информация необходима как для самих участников внешней торговли, так и для внешних пользователей информации, прежде всего, контролирующих органов (налоговые и аудиторские службы).

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета по внешнеторговым сделкам необходимо строгое соблюдение порядка ведения бухгалтерского учета внешнеторговых операций, являющегося информационной базой для составления финансовой отчетности.

По нашему мнению, в настоящее время актуальной является разработки методических положений и нормативных документов по бухгалтерскому учету внешнеторговых операций с тем, чтобы обеспечить надлежащий контроль над экспортом и импортом и получить информацию для анализа эффективности экспортно-импортных операций. Также следует определить задачи бухгалтерского учета внешнеторговой деятельности предприятия. Бухгалтерский учет внешнеторговых операций должен обеспечивать:

1. Контроль за соблюдением договоров, планов и обязательств.

2. Своевременный и точный учет расчетов по внешнеторговым операциям.

3. Учет движения и контроль за сохранностью экспортно-импортных товаров.

4. Учет накладных расходов по экспорту и импорту.

5. Точное определение результатов деятельности и уровня эффективности экспортно-импортной деятельности.

6. Контроль за наличием и использованием кредитов, валютных средств.

7. Объективное, полное и достоверное составление отчетности.

Исходя из задач учета хозяйственных процессов, бухгалтерия предприятия должна вести учет следующих объектов внешнеторговой деятельности:

1. Выпуск экспортной продукции.

2. Отгрузка на экспорт.

3. Реализация на экспорт.

4. Валютные поступления от экспортной деятельности.

5. Импорт продукции.

6. Выполнение договоров и заказов по внешнеторговым операциям.

Выход на международный рынок практически всегда сопряжен с дополнительными затратами на выпуск продукции, нежели от сделок, осуществляемых внутри страны. Поэтому, во избежание риска недостоверного отражения таких сделок в бухгалтерском учете, прежде всего, необходимо обособить учет внешнеторговой деятельности.

Исполнение внешнеторговых сделок связано с перемещением товаров через таможенную границу Кыргызской Республики. Поэтому такие сделки являются объектом таможенного регулирования. Расчеты по внешнеторговым сделкам относятся к категории валютных операций, в отношении которых действует специальное законодательство – валютное регулирование. Нарушение таможенного и валютного регулирования приводит к серьезным финансовым санкциям, наступление которых может отдалено по времени, но в будущем отрицательно скажется на финансовом состоянии организации. Такие нарушения с отдаленными последствиями, не видимыми для пользователей финансовой отчетности, вводят их в заблуждение относительно финансового положения организации и поэтому должны расцениваться как недостоверность представленной им информации.

В процессе экспортно-импортных операций возникают финансовые обязательства и требования различного характера между иностранными фирмами, компаниями, организациями и отдельными лицами. Это, в свою очередь, подразумевает выбор соответствующих условий платежа (наличный расчет или кредит), форм расчетов (инкассовая, аккредитивная и т.д.), средств платежа (платежные документы), финансовых гарантий (банковские обязательства), а также каналов обеспечения платежа (банки и финансовые учреждения).

Принципиальным отличием международных расчетов от внутренних является то, что они связаны с обменом национальных валют. Поскольку национальная валюта, являясь платежным средством внутри страны, утрачивает эти функции за её пределами, при заключении внешнеторговых сделок между контрагентами возникает необходимость согласовать вопрос о выборе валюты, в которой будет произведен платеж.

Особенностью международных расчетов является то, что в платежном обороте иностранная валюта выступает не в качестве наличных денежных знаков, а в виде банковских и кредитных платежных средств, таких, как телеграфные и почтовые переводы, чеки и векселя.

Необходимость обмена валют в международных расчетах вызвана объективными условиями – отсутствием единой валюты, которая могла бы выступать законным и общепризнанным всеми государствами платежным средством.

Расчеты по экспортно-импортным операциям и другим коммерческим сделкам носят чаще всего документальный характер, т.е. осуществляются на основе коммерческих документов, перечень и характеристика которых определяются, прежде всего, условиями внешнеторговых контрактов.

Основными формами расчетов во внешне-торговой практике являются: инкассовая, аккредитивная, по открытому счету, телеграфные и почтовые переводы, чековая и вексельная.

Выбор конкретных условий расчетов между экспортером и импортером достигается в процессе согласования и с учетом обеспечения гарантий для каждой из сторон и фиксируется в контракте. Для экспортеров (при прочих равных условиях) наиболее выгодной формой расчетов представляется, прежде всего, авансовый перевод, затем аккредитив. Аккредитив дает экспортеру дополнительную гарантию в форме обязательства банка.

Вместе с тем такие формы расчетов, как инкассо и перевод (последующий), гораздо проще по техническому исполнению как для клиента банка, так и для самого банка, но менее выгодны экспортеру. Соответственно для импортера последующий перевод с инкассо с предварительным акцептом выгоднее, чем аккредитивная форма, так как платеж следует после получения товара покупателем.

Одним из основных условий совершения валютных сделок является отсутствие на внутреннем рынке валютных ограничений. Во внешней торговле валютные ограничения распространяются, прежде всего, на импортные операции.

В условиях валютных ограничений действуют, как правило, платежные соглашения, т.е. межгосударственные договоры, регулирующие порядок расчетов и платежей между двумя или несколькими странами, включая внешнеторговые операции контрагентов этих государств. Они бывают трех видов: платежные, клиринговые и платежно-клиринговые.

На сегодняшний день создаются и развиваются альтернативные системы денежных переводов.

Предприятиям-экспортерам необходимо открыть соответствующие субсчета к основным счетам. Таким образом, мы предлагаем открыть к счету 1640 "Готовая продукция" субсчет 1641 "Готовая продукция на экспорт" для более обособленного учета внешнеторговых сделок. После отгрузки продукции покупателю ее необходимо учитывать как товары, находящиеся в пути. С этой целью предлагаем открыть счет 1670 "Отгруженные товары", субсчет 1671 "Товары, отгруженные на экспорт". И только на момент перехода права собственности к иностранному покупателю экспортный товар списывается с баланса экспортера. Для учета таможенных и страховых расходов предлагаем открыть субсчета к счету 7570 "Прочие торговые издержки" соответственно 7571 и 7572.

При осуществлении внешнеэкономической деятельности неизбежно возникают курсовые разницы, поэтому в учетной политике необходимо четко определить порядок их отражения на счетах бухгалтерского учета. Курсовой признается разница между сомовой оценкой соответствующего актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, исчисленной по курсу НБКР на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату составления бухгалтерской отчетности за отчетный период, и сомовой оценкой этих актива или обязательства, исчисленной по курсу НБКР на дату признания их к бухгалтерско-

му учету в отчетном периоде или на дату составления бухгалтерской отчетности за предыдущий отчетный период. Результат курсовой разницы относится на счет 6200 "Прочие доходы от операционной деятельности" либо на счет 7600 "Прочие производственные расходы" (табл. 1).

В качестве импорта могут выступать:

- товары, приобретенные для продажи отечественным производителям;
- сырье, материалы, оборудование для удовлетворения собственных нужд импортера;
- другие материальные и нематериальные ценности.

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 (табл. 2).

Для ведения учета импортных операций предлагаем открыть следующие субсчета:

- к счету 1670 – 1672 "Товары импортные, находящиеся в пути";
- к счету 3490 – 3491 "Импортные таможенные пошлины" и 3492 "Импортные таможенные сборы";
- к счету 1610 – 1612 "Товары импортные".

При внешнеторговых операциях, в частности, при импортных, встречаются расчеты авансами. Для учета движения денежных средств в виде авансовых платежей импортеру рекомендуется открыть субсчет "Товары импортные, оплаченные авансом" к счету 1810. Итак, перечисленные экспортеру авансовых платежей до отгрузки товаров отражается следующей записью на счетах бухгалтерского учета:

Д-т 1811 "Товары импортные, оплаченные авансом".

К-т 1220 "Счета в инвалюте в местных банках", 1230 "Счета в зарубежных банках".

При погашении задолженности экспортеру за отгруженные им товары в счет ранее полученных авансовых платежей составляется следующая бухгалтерская проводка:

Д-т 1612 "Товары импортные".

К-т 1220 "Счета в инвалюте в местных банках", 1230 "Счета в зарубежных банках".

К-т 1811 "Товары импортные, оплаченные авансом".

При учете импортных операций должна быть правильно сформулирована себестоимость

Таблица 1

Рекомендуемый учет экспортных операций

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма	Курс Нац-банка, сом/долл. США
	Дебет	Кредит		
Оприходование на складе партии экспортной продукции	1641	7100		
Отгружена экспортная продукция	1671	1641		
Оплачены транспортные расходы и сопутствующие ей услуги	3110	1220		
Оплачены таможенные расходы	3110	1210		
Оплачены страховые услуги	3110	1210		
На дату перехода права собственности на товар отражена выручка от продажи товара на экспорт	1410	6110		
Экспортная выручка поступила на расчетный счет	1220	1410		
Списаны на реализационные издержки транспортные расходы	7540	3110		
Списаны на реализационные издержки таможенные расходы	7571	3110		
Списаны на реализационные издержки страховые расходы	7572	3110		
Учтена курсовая разница	1220	6200		
Доход от курсовых разниц	7600	1220		
Расход от курсовых разниц				

Таблица 2

Рекомендуемый учет импортных операций

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма	Курс Нац-банка, сом/долл. США
	Дебет	Кредит		
На дату перехода права собственности импортируемый товар поставлен на баланс как товары импортные, находящиеся в пути	1672	3110		
Произведены расчеты с иностранным поставщиком	3110	1220		
Определена таможенная стоимость импортного товара				
Оплачены таможенные пошлины	3491 1620	1210 3491		
Оплачены таможенные сборы	3492 1620	1210 3492		
Оплачен НДС	3430 1620	1210 3430		
Учтена курсовая разница между оценкой валютного актива по курсам на дату расчета и на дату признания в бухгалтерском учете в результате изменения официального курса	1220 7600	6200 1220		
Оплачена доставка товара от таможни до предприятия	3110 1620	1210 3110		
Определена фактическая себестоимость импортного товара и списана на счет "Товары импортные"	1612	1611		

Развитие бухгалтерского учета и внедрение МСФО

импортного товара. Она состоит из следующих элементов:

- контрактной стоимости товара;
- накладных расходов (транспортных расходов, оплата погрузочно-разгрузочных работ, расходов по страхованию и т.д.);
- акцизов;
- таможенных пошлин и сборов.

Таким образом, нами предложена методика ведения бухгалтерского учета экспортно-

импортных операций. Также обоснована необходимость обособленного ведения бухгалтерского учета внешнеторговых сделок, вытекающая из существенных отличий их от сделок, совершаемых внутри страны. Нами отмечено, что внешнеторговая деятельность регулируется как таможенным, так и валютным законодательством. И это требует особого подхода к ним во избежание риска недостоверного отражения таких сделок в бухгалтерском учете.