

УЧЕТ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Т. Л. Кравченко, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

Проведению импортных операций предшествует заключение контракта с иностранным поставщиком, в котором четко оговариваются основные условия сделки: наименование и количество покупаемого товара, его качественные характеристики, сроки поставки и маршруты транспортировки, условия оплаты, форс-мажорные обстоятельства, санкции за нарушение условий контракта, порядок рассмотрения споров и др.

Импортные товары учитываются по фактурной импортной стоимости, под которой понимается стоимость товара, тары и упаковки, оплачиваемой иностранному поставщику по его счету-фактуре в соответствии с контрактом, с пересчетом в национальную валюту по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь. Аналитический учет импортных товаров ведется по странам, поставщикам, контрактам и учетным партиям. За учетную партию при импорте товарно-материальных и иных ценностей принимается любое количество товара и других ценностей, отгруженное поставщиком по одному контракту, по одному товаросопроводительному документу, в одном направлении, в одном вагоне, эшелоне, судне, автомашине и т. п. В контракте следует предусматривать оформление счета поставщиком по каждой учетной партии.

Импортные товары учитываются на основе первичных документов (счетов-фактур, спецификаций, коносаментов, дубликатов железнодорожных накладных, товарно-транспортных накладных (СМР), приемосдаточных актов и др. на соответствующих счетах их учета в зависимости от вида поступающих ценностей. Пересчет иностранной валюты в национальную производится по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату таможенного оформления импорта товаров, а при отсутствии таможенного оформления — по курсу на дату их поступления на склад.

Учет расчетов за импортные товарно-материальные и другие ценности ведется на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", к которому в зависимости от условий расчетов по заключенным контрактам могут быть открыты следующие субсчета:

60/1 "Расчеты с иностранными поставщиками в порядке инкассо, по аккредитиву или открытому счету";

60/2 "Расчеты с иностранными поставщиками по коммерческому кредиту";

60/3 "Расчеты с иностранными поставщиками векселями (траттами)";

60/4 "Расчеты с иностранными поставщиками по неотфактурованным поставкам".

Оприходование импортных товарно-материальных и других ценностей в бухгалтерском учете отражается по дебету счетов 41 "Товары", 10 "Материалы", 07 "Оборудование к установке" и др. и кредиту счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (на контрактную стоимость поступивших ценностей, пересчитанную в белорусские рубли по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату таможенного оформления импорта).

Оплата иностранным поставщикам за поступившие товарно-материальные ценности отражается в учете по дебету счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и кредиту счетов 52 "Валютный счет" или 55 "Специальные счета в банках" (на контрактную стоимость импортных товаров, пересчитанную в белорусские рубли по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату перечисления денежных средств). Если с момента поступления импортных товарно-материальных ценностей до момента их оплаты официальный курс Национального банка страны вырос, то на курсовую разницу производят дооценку кредиторской задолженности следующей бухгалтерской записью: дебет счетов 41 "Товары", 10 "Материалы", 07 "Оборудование к установке" и др. и кредиту счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". При отрицательных курсовых разницах в бухгалтерском учете производится аналогичная сторнировочная запись.

Если согласно условиям контракта предусмотрена предоплата за импортные товарно-материальные и другие ценности, то в учете предприятия-импортера составляется проводка по дебету счета 61 "Расчеты по авансам выданным" и кредиту счетов 52 "Валютный счет" или 55 "Специальные счета в банках" (на сумму перечисленных денежных средств по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату их списания со счетов учета денежных средств). В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 04.01.2000 года "О совершенствовании порядка проведения и контроля внешнеторговых операций" предприятия-импортеры должны обеспечить поступление товаров по импортному контракту не позднее 60 календарных дней с даты осуществления платежа за товары. При

поступлении товарно-материальных ценностей по импорту дебетуются счета 41 "Товары", 10 "Материалы", 07 "Оборудование к установке" и др. и кредитуются счет 61 "Расчеты по авансам выданным" (на контрактную стоимость поступивших товаров по официальному курсу Национального банка страны на дату их таможенного оформления). Если при предоплате курс был ниже, чем при поступлении товарно-материальных ценностей, то на курсовую разницу производят дооценку кредиторской задолженности по дебету счета 61 "Расчеты по авансам выданным" и кредиту счета 80 "Прибыли и убытки" субсчет "Курсовые разницы по иностранной валюте". При отрицательных курсовых разницах в бухгалтерском учете составляется обратная проводка.

Расходы по оплате таможенных пошлин и сборов, страхованию, транспортировке, погрузке и разгрузке, хранению, подработке, подсортировке импортных материалов, сырья, оборудования и других ценностей производственно-технического назначения относят на их себестоимость. На торгово-сбытовых, торгово-закупочных и торговых предприятиях эти накладные расходы по импорту товаров народного потребления включаются в издержки обращения.

Штрафы, пени, неустойки, полученные и уплаченные предприятием в связи с нарушением условий контракта по импорту товарно-материальных ценностей, учитываются по кредиту или дебету счета 80 "Прибыли и убытки".

По товарам, материалам, оборудованию и другим ценностям, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь, предприятия уплачивают таможенную пошлину, акцизы (по подакцизным товарам) и налог на добавленную стоимость. Для исчисления таможенной пошлины определяется облагаемый оборот, который включает контрактную стоимость импортных товарно-материальных ценностей с учетом расходов по их доставке до границы Республики Беларусь. Таможенная пошлина, уплачиваемая по ввозимым на территорию республики товарам, сырью, материалам, оборудованию и другим ценностям, относится на увеличение их стоимости и в учете отражается по дебету счетов учета этих ценностей и кредиту счетов 51 "Расчетный счет" или 52 "Валютный счет".

Для исчисления облагаемого оборота по налогу на добавленную стоимость, уплачиваемого при импортных операциях, к таможенной стоимости ввозимых товарно-материальных и других ценностей добавляется таможенная пошлина, а по подакцизным товарам — еще и сумма акциза. Налог на добавленную стоимость, уплаченный при импорте товаров, сырья и материалов засчитывается (вычитается) при расчете налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате по реализованным товарно-материальным ценностям независимо от факта реализации поступивших ценностей.

Налог на добавленную стоимость, заплаченный при ввозе импортного оборудования и других основных средств, подлежит вычету (зачету) при расчете НДС по реализованным товарам после ввода основных средств в эксплуатацию, что должно быть подтверждено документально.

Законом установлены ставки налога на добавленную стоимость, по которым облагаются товары при ввозе их на территорию Республики Беларусь:

10 % — по продовольственным товарам и товарам для детей по перечням, утверждаемым Кабинетом Министров;

20 % — по всем остальным товарам, включая подакцизные.

По отдельным товарам, работам и услугам по уплате НДС могут предоставляться льготы. Расчет платежей производится с применением официального курса национального банка страны, действующего на дату составления грузовой таможенной декларации на импорт.

В связи с изменением официального курса белорусского рубля, устанавливаемого Национальным банком Республики Беларусь к иностранным валютам, согласно действующему законодательству, может производиться переоценка импортных товарно-материальных ценностей в следующих случаях:

1. При наличии остатков импортных товаров, материалов и другого имущества, подлежащих реализации за свободно конвертируемую валюту. Положительные курсовые разницы отражаются по дебету счетов учета этих ценностей (41 "Товары", 10 "Материалы", 12 "МБП" и др.) и кредиту счета 80 "Прибыли и убытки". При отрицательных курсовых разницах составляется обратная бухгалтерская проводка.

2. При наличии остатков импортных товарно-материальных ценностей, по которым числится кредиторская задолженность или задолженность по кредитам в свободно конвертируемой валюте. При положительных курсовых разницах дебетуют счета учета товарно-материальных ценностей (41 "Товары", 10 "Материалы", 12 "МБП" и др.) и кредитуют счета учета расчетов и кредитов

банка (60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 90 "Краткосрочные кредиты банков", 92 "Долгосрочные кредиты банков" и др.). Отрицательные курсовые разницы отражаются в учете аналогичной сторнировочной бухгалтерской проводкой.

3. При дооценке уже списанных или реализованных импортных товарно-материальных ценностей, по которым имеется кредиторская задолженность или задолженность по кредитам в свободно конвертируемой валюте. При положительных курсовых разницах дебетуется счет 80 "Прибыли и убытки" и кредитуются счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 90 "Краткосрочные кредиты банков", 92 "Долгосрочные кредиты банков" и др. При отрицательных курсовых разницах составляются обратные проводки.

4. При наличии импортных основных средств, по которым числится кредиторская задолженность или задолженность по кредитам в свободно конвертируемой валюте. До ввода в эксплуатацию основных средств в бухгалтерском учете делаются следующие записи: дебет счетов 07 "Оборудование к установке", 08 "Капитальные вложения" и кредит счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 90 "Краткосрочные кредиты банков", 92 "Долгосрочные кредиты банков". После ввода в эксплуатацию основных средств производится их дооценка за счет собственных источников средств, которая отражается в учете по дебету счетов 81 "Использование прибыли", 87 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", 88 "Фонды специального назначения" и кредиту счетов учета расчетов и кредитов банков (60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 90 "Краткосрочные кредиты банков", 92 "Долгосрочные кредиты банков" и др.).

Методика синтетического учета импортных операций приведена в таблице.

Таблица

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета импортных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
	I. Отражение в учете импортных операций с последующей оплатой за поступившие товарно-материальные ценности		
1	Поступление импортных товарно-материальных и других ценностей от иностранного поставщика (по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату таможенного оформления импорта)	41, 10, 01 и др.	60, 76
2	Оплата иностранному поставщику за поступившие товарно-материальные и другие ценности (по курсу Национального банка страны на день списания денежных средств со счета предприятия-импортера)	60, 76	52, 55
3	Дооценка кредиторской задолженности иностранному поставщику в связи с изменением официального курса Национального банка страны с момента оприходования импортных товаров до момента их оплаты:		
	при положительных курсовых разницах	41, 10, 07 и др.	60, 76
	при отрицательных курсовых разницах (красным сторно)	41, 10, 07 и др.	60, 76
4	Начисление накладных расходов по импорту:		
	а) сырья и материалов для производственных целей, оборудования и других основных средств	10, 07, 08 и др.	60, 76
	б) товаров народного потребления	44	60, 76
5	Начисление таможенной пошлины по поступившим импортным товарно-материальным и другим ценностям	41, 10, 07 и др.	68
6	Уплата таможенной пошлины по поступившим импортным ценностям	68	51, 52
7	Уплата НДС при завозе импортных товарно-материальных ценностей на таможенную территорию Республики Беларусь	18/2	51
8	При оприходовании товаров произведен вычет (зачет) НДС, уплаченный при ввозе импортных товарно-материальных ценностей на территорию Республики Беларусь	68	18/2

Продолжение таблицы

1	2	3	4
	II. Отражение в учете импортных операций при предварительной оплате товарно-материальных и других ценностей		
1	Перечисление иностранному поставщику предварительной оплаты за импортные товарно-материальные и другие ценности в соответствии с условиями контракта (по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на день списания денежных средств со счета импортера)	61	52, 55
2	Поступление импортных товарно-материальных и других ценностей от иностранного поставщика (по курсу Национального банка страны на день таможенного оформления импорта)	41, 10, 07 и др.	61
3	Дооценка дебиторской задолженности (на курсовую разницу) в связи с изменением официального курса Национального банка РБ с момента перечисления денег за импортные товары до момента их оприходования (при положительной курсовой разнице)	61	80
4	Дооценка кредиторской задолженности (на курсовую разницу) в связи с изменением курса Национального банка республики с момента перечисления предоплаты до момента поступления импортных товаров (при отрицательной курсовой разнице)	80	61
	III. Отражение в учете переоценки импортных товарно-материальных и других ценностей в связи с изменением курса белорусского рубля к иностранным валютам		
1	Дооценка остатков импортных товаров и других ценностей, подлежащих реализации за свободно конвертируемую валюту: а) при положительных курсовых разницах б) при отрицательных курсовых разницах	41, 10, 12 и др. 80	80 41, 10, 07 и др.
2	Дооценка остатков импортных товарно-материальных и других ценностей, по которым числится кредиторская задолженность или задолженность по кредитам в свободно конвертируемой валюте: а) при положительных курсовых разницах б) при отрицательных курсовых разницах (красным сторно)	41, 10, 12 и др. 41, 10, 12 и др.	60, 76, 90, 92 и др. 60, 76, 90, 92 и др.
3	Дооценка списанных или реализованных импортных товарно-материальных ценностей, по которым числится кредиторская задолженность и задолженность по кредитам в свободно конвертируемой валюте: а) при положительных курсовых разницах б) при отрицательных курсовых разницах	80 60, 76, 90, 92 и др.	60, 76, 90, 92 и др. 80
4	Дооценка импортного оборудования и других основных средств, по которым числится кредиторская задолженность или задолженность по кредитам в свободно конвертируемой валюте: а) до ввода их в эксплуатацию б) после ввода их в эксплуатацию	07, 08 81, 87, 88	60, 76, 90, 92 и др. 60, 76, 90, 92 и др.

НОВОЕ В УЧЕТЕ ОПЕРАЦИЙ НА ВАЛЮТНОМ СЧЕТЕ

Т. Л. Кравченко, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

Для осуществления операций с безналичной иностранной валютой предприятия открывают в уполномоченном банке валютные счета (по видам валют). Согласно приказу Министерства финансов Республики Беларусь от 20.01.2000 г. № 23 "О годовой бухгалтерской отчетности юридических лиц" движение безналичной иностранной валюты в бухгалтерском учете отражается на счете 52 "Валютный счет", к которому могут быть открыты следующие субсчета: