

## **НОВОЕ В УЧЕТЕ 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, маршрут транспортировки, условия расчетов за товар, 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, оплачиваемые иностранному поставщику по его счету-фактуре в соответствии с контрактом, в пересчете 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 ценностей принимается любое количество товара, отгруженное поставщиком по одному контракту, по одному товаросопроводительному документу, в одном направлении, в одном вагоне, эшелоне, судне, автомашине и т. д. В контракте следует предусмотреть оформление счета поставщиком по каждой учетной партии.

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

Стоимость работ и услуг, выполняемых (оказываемых) сторонними организациями за иностранную валюту, пересчитывается в денежную единицу Республики Беларусь по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату фактического выполнения работ (оказания услуг), указанную в акте выполненных работ (оказания услуг).

Учет расчетов за импортные товары 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 субсчета:

1. Расчеты с иностранными поставщиками в порядке инкассо, по аккредитиву, открытому счету;
2. Расчеты с иностранными поставщиками по коммерческому кредиту;
3. Расчеты с иностранными поставщиками по вексялям (траттам);
4. Расчеты с иностранными поставщиками по неотфактурованным поставкам.

Оприходование импортных товарно-материальных ценностей, приобретенных за иностранную валюту, в бухгалтерском учете отражается по дебету счетов учета этих ценностей (07 "Оборудование к установке", 08 "Капитальные вложения", 10 "Материалы", 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы", 41 "Товары" и другие в зависимости от вида и назначения ценностей) и кредиту счетов учета расчетов (60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и другие) на контрактную стоимость поступивших ценностей, пересчитанную в денежную единицу Республики Беларусь по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату совершения операции.

При оплате иностранным поставщикам за поступившие товарно-материальные ценности дебетуются счета 60 или 76 в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств (52 "Валютный счет", 55 "Специальные счета в банках" и др.) на контрактную стоимость пересчитанную в денежные единицы РБ по официальному курсу НБ РБ на дату списания денежных средств со счета.

Оплата иностранным поставщикам за поступившие импортные товарно-материальные ценности производится за счет собственных валютных средств предприятия. Если собственных валютных средств недостаточно, то по просьбе предприятия банк покупает необходимую валюту.

При покупке иностранной валюты суммы денежных средств, перечисленные банку для покупки иностранной валюты, отражаются по дебету счета 57 "Переводы в пути" или счетов учета расчетов (например, счет 76) в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств (счет 51, 55) по предполагаемому курсу покупки валюты.

На стоимость приобретенной иностранной валюты по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действовавшему на дату ее зачисления на валютный счет, либо на дату ее покупки (в соответствии с условиями заключенного договора на покупку иностранной валюты), дебетуется счет 52 (субсчет "Текущий валютный счет") и кредитуются счета 57 "Переводы в пути" или 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты в сумме разницы между курсом покупки и официальным курсом Национального Банка Республики Беларусь на момент покупки, относятся в дебет счета 31 "Расходы будущих периодов", субсчет 31-2 «Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты», с кредита счетов 57, 76. К счету 31, субсчету 2 "Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты", рекомендуется открыть следующие субсчета":

- 31-21 "По сырью, материалам, товарам, работам, услугам";
- 31-22 "По капитальным вложениям";
- 31-23 "По основным средствам";
- 31-24 "По нематериальным активам";
- 31-25 "Прочие".

Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты в части комиссионного вознаграждения банку в зависимости от назначения купленной иностранной валюты, отражаются по дебету счетов учета товарно-материальных ценностей, издержек производства (обращения), капитальных вложений, источников собственных средств и других в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов (51, 57, 76 и др.).

Ученные на счете 31 "Расходы будущих периодов", субсчет 31-2 "Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты" расходы по покупке иностранной валюты списываются в следующем порядке:

а) в случае приобретения иностранной валюты для расчетов за сырье, материалы, товары, работы, услуги;

— в пределах суммы, относящейся к сумме, эквивалентной произведенной обязательной порции иностранной валюты в отчетном году — на себестоимость продукции (работ, услуг) по элементу "Прочие затраты" с отражением по дебету счетов 26, 44, в корреспонденции с кредитом счета 31-21 "По сырью, материалам, товарам, услугам";

— в оставшейся сумме — ежемесячно за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, с отражением по дебету счетов 81, 87 в корреспонденции с кредитом счета 31-21.

б) в случае приобретения иностранной валюты для осуществления капитальных вложений в основные средства или нематериальные активы:

— до ввода (передачи) объектов основных средств или нематериальных активов в эксплуатацию — расходы, связанные с покупкой валюты в части курсовых разниц относятся на стоимость капитальных вложений с отражением по дебету счета 08 "Капитальные вложения" в корреспонденции с кредитом субсчета 31-22 "По капитальным вложениям";

— после ввода (передачи) объектов основных средств и нематериальных активов в эксплуатацию — по решению предприятия в конце отчетного квартала и (или) года расходы, связанные с покупкой валюты в части курсовых разниц, относятся на стоимость объектов основных средств и нематериальных активов с отражением по дебету счетов 01, 04 в корреспонденции с кредитом субсчетов 31-23 "По основным средствам", 31-24 "По нематериальным активам" соответственно.

в) при приобретении иностранной валюты для осуществления расчетов во всех остальных случаях учетная сумма расходов ежемесячно списывается за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия с отражением в учете по дебету счета 81 "Использование прибыли", 87 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции с кредитом субсчета 31-25 "Прочие".

В случае расчетов за имущество в порядке последующей оплаты суммы кредиторской задолженности, числящиеся по кредиту счетов учета расчетов, подлежат переоценке при изменении Национальным банком Республики Беларусь курсов иностранных валют на дату проведения расчетов по кредиторской задолженности, а также на дату составления бухгалтерской отчетности за отчетный период (если расчеты в отчетном периоде не производились).

Возникающие при переоценке кредиторской задолженности курсовые разницы отражаются по кредиту счетов учета расчетов (60 или 76) в корреспонденции с дебетом соответствующего субсчета счета 31 "Расходы будущих периодов".

Курсовые разницы, возникающие при переоценке кредиторской задолженности отражаются на счете 31 субсчет 1 "Курсовые разницы", к которому могут быть открыты следующие субсчета:

- 31-11 "По сырью, материалам";
- 31-12 "По товарам, работам, услугам"
- 31-13 "По капитальным вложениям";
- 31-14 "По основным средствам";
- 31-15 "По нематериальным активам";

Курсовые разницы, учтенные на счете 31 "Расходы будущих периодов" субсчет 31-1 "Курсовые разницы" по кредиторской задолженности списываются в следующем порядке:

1) **при приобретении сырья, материалов, товаров, работ, услуг** — на финансовые результаты деятельности предприятий ежемесячно в размере не более 10% от фактической себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) с отражением по дебету счета 80 "Прибыли и убытки" в корреспонденции с кредитом субсчетов 31-11 "По сырью, материалам", 31-12 "По товарам, работам, услугам".

2) при осуществлении капитальных вложений в основные средства и нематериальные активы:

2.1. **до ввода (передачи) объектов основных средств или нематериальных активов в эксплуатацию** — ежемесячно на стоимость капитальных вложений с отражением по дебету счета 08 "Капитальные вложения" в корреспонденции с кредитом счета 31 "Расходы будущих периодов" субсчета 31-13 "По капитальным вложениям". При проведении в конце отчетного года в установленном законодательством порядке переоценки незавершенного строительства и неустановленного оборудования учтенная сумма курсовых разниц списывается с кредита счета 31 субсчета 31-13 "По капитальным вложениям" в дебет счета 88 "Фонды специального назначения", субсчет "Фонд переоценки статей баланса";

2.2. **после ввода (передачи) объектов основных средств или нематериальных активов в эксплуатацию** — по решению предприятия в конце отчетного квартала и (или) года — на стоимость объектов основных средств и нематериальных активов с отражением по дебету счетов 01 "Основные средства", 04 "Нематериальные активы" в корреспонденции с кредитом счета 31 "Расходы будущих периодов" субсчетов 31-14 "По основным средствам", 31-15 "По нематериальным активам". При проведении в конце отчетного года в установленном законодательством порядке переоценки основных средств учтенная сумма курсовых разниц списывается на фонд переоценки статей баланса с отражением по дебету счета 88 "Фонды специального назначения", субсчет "Фонд переоценки статей баланса" в корреспонденции с кредитом субсчета 31-14 "По основным средствам".

В случае, если договором на приобретение имущества обусловлен момент перехода права владения, пользования и распоряжения отгруженным иностранным поставщиком имуществом и риска его случайной гибели к покупателю (заказчику) после оплаты этого имущества, поступившие товарно-материальные ценности до их оплаты приходятся на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности принятые на ответственное хранение".

После оплаты иностранным поставщикам за имущество, импортные товарно-материальные ценности приходятся по дебету счетов их учета (07, 08, 10, 12, 41 и т. д.) в корреспонденции с кредитом счетов учета расчетов (60, 76 и др.) по стоимости, пересчитанной в денежную единицу Республики Беларусь по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату проведения расчетов с иностранным поставщиком.

Если согласно условиям контракта предусмотрена предоплата за импортные ценности, то по мере перечисления денег в учете импортера составляется проводка: дебет счета 61 "Расчеты по авансам выданным" и кредит счетов учета денежных средств (52 "Валютный счет", 55 "Специальные счета в банках" и др.) на сумму перечисленных денежных средств, пересчитанных в денежную единицу Республики Беларусь по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату их списания со счетов.

Согласно Указа Президента РБ от 04.01.2000 г. № 7 "О совершенствовании порядка проведения и контроля внешнеторговых операций" предприятия-импортеры должны обеспечить поступление товарно-материальных ценностей по импортному контракту не позднее 60 календарных дней с даты проведения платежа за них.

При поступлении импортных товарно-материальных ценностей дебетуются счета их учета (07, 08, 10, 12, 41 и т. д.) и кредитуется счет 61 на контрактную стоимость, пересчитанную в денежные единицы Республики Беларусь по официальному курсу Национального банка РБ на дату их таможенного оформления (оприходования).

На сумму возникающей курсовой разницы производится дооценка дебиторской задолженности, которая в учете отражается по дебету счета 61 "Расчеты по авансам полученным" и кредиту счета 83 "Доходы будущих периодов" субсчету 83-5 "Курсовые разницы". По мере расчетов по дебиторской задолженности курсовые разницы, учтенные на счете 83, списываются на финансовые результаты деятельности предприятий ежемесячно в размере не менее 10% от фактической себестоимости реализованной продукции (работ, услуг), но не более суммы курсовых разниц, учтенных в составе доходов будущих периодов, с отражением по дебету счета 83 субсчет 83-5 "Курсовые разницы" и кредиту счета 80 "Прибыли и убытки".

Остатки курсовых разниц на конец отчетного года списывается в аналогичном порядке в следующем году.

Расходы по оплате таможенных пошлин, сборов, страхованию, транспортировке, хранению, перевозке, погрузке-разгрузке, подработке, подсортировке и т. д. по импортному сырью, материалам, оборудованию и другим грузам производственно-технического назначения относятся на себестоимость импортных товарно-материальных ценностей.

В торгово-сбытовых, торгово-закупочных и торговых предприятиях накладные расходы по импорту товаров народного потребления включаются в издержки обращения.

Штрафы, пени, неустойки, полученные и уплаченные предприятием в связи с нарушением условий контрактов по импорту товарно-материальных ценностей, учитываются на счете 80 "Прибыли и убытки".

При завозе товарно-материальных ценностей на территорию Республики Беларусь предприятия уплачивают:

- таможенную пошлину;
- таможенный сбор;
- налог на добавленную стоимость;
- акцизы (по подакцизным товарам).

Товары при ввозе на территорию Республики Беларусь облагаются НДС по следующим ставкам:

- а) 10% — продовольственные товары и товары для детей по перечням, определяемым Кабинетом Министров Республики Беларусь;
- б) 20% — по всем остальным товарам.

Сумма НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РБ рассчитывается умножением суммы налоговой базы на ставку НДС в процентах.

Налоговая база включает:

— **таможенную стоимость ввозимого товара** (в нее входит стоимость самого товара плюс расходы по его доставке до границы Республики Беларусь. Если сумма расходов до границы РБ в документах не выделена, то ее рассчитывает таможенный орган;

— сумму, подлежащих уплате **таможенных сборов** за таможенное оформление товаров, взимаемых в белорусских рублях;

— сумму, подлежащей уплате **таможенной пошлины**;

— сумму, подлежащих уплате **акцизов**;

— сумму, дополнительных таможенных сборов, взимаемых в иностранной валюте.

Расчет производится по курсу НБ РБ на дату таможенного оформления.

Таможенная пошлина, уплачиваемая по импортным ТМЦ, относится на увеличение их стоимости, что отражается по дебету счетов учета ТМЦ и кредиту счета 68 "расчеты с бюджетом".

Таможенные сборы, уплачиваемые при таможенном оформлении импорта, учитываются в составе накладных расходов по импортным операциям.

НДС, уплаченный при импорте товаров, сырья, материалов, засчитывается (вычитается) при расчете НДС, подлежащего уплате по реализованным ТМЦ, независимо от факта реализации импортных ТМЦ (при условии расчета с поставщиками).

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