

При аудиті, перш за все, аудитор проводить оцінку стану організації бухгалтерського обліку та ефективності внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, яка впливає на обсяг аудиторської перевірки.

Перевірка здійснюється вибіркоким методом. Результат перевірки – визначення зон найвищого ризику, що обумовлено: існуванням підприємства (наявний ризик), постановкою внутрішньогосподарського контролю (ризик контролю) і ризиком з вини аудитора (ризик не виявлення помилок).

При перевірці чисельності працівників підприємства аудитор повинен звернути увагу на правильність визначення середньоспискової чисельності та відображення її у фінансовій звітності згідно Інструкції зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України. Середньоспискова чисельність працівників на місяць встановлюється шляхом підсумку числа працівників за кожний календарний день і діленням на повне число календарних днів у даному місяці. Фактична чисельність перевіряється шляхом співставлення наявності трудових книжок працівників та таблиця обліку робочого часу.

Г. КРУГОВА, ЕК-59БМ

ОБЛІК І АУДИТ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Для відображення руху товарів при здійсненні експортно-імпортних операцій використовують такі документи:

1. Технічна документація – технічні паспорти машин і обладнання, формуляри і опис виробів, інструкції з монтажу, налагоджування, управління і ремонту;
2. Товарно-супровідна документація – сертифікат про якість товару;
3. Транспортна, експедиторська і страхова документація – залізнична накладна та її копія, поліс або сертифікат;

4. Складська документація – документ іноземного комерційного складу, що містить розписку про прийняття товару на зберігання і заставне свідоцтво;

5. Митна документація – вантажна митна декларація, сертифікат про походження товару, довідки про сплату мита, акцизів і зборів, ПДВ;

6. Документи про нестачу і псування товару – комерційний акт про нестачі, аварійний сертифікат;

7. Розрахункова документація – рахунок-фактура, розрахункова специфікація, перевідний вексель;

8. Банківська документація – заява про переказ валюти, інкасові доручення, доручення про відкриття акредитиву, чек, доручення на розподіл експортної виручки, виписки операцій по розрахунковому і валютному рахунках;

9. Контракт і копія контракту – мовою оригіналу та нотаріально завірений переклад;

10. Ліцензія на експорт (якщо товар підлягає ліцензуванню).

Порядок відносин між замовником та виконавцем регулюється укладеним договором (контрактом).

Зовнішньоекономічний договір (контракт) – матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

До умов, які повинні бути передбачені в договорі (контракті), відносяться:

1. Назва, номер договору (контракту), дата та місце його укладання;
2. Преамбула;
3. Предмет договору (контракту);
4. Кількість та якість товару (обсяги виконання робіт, надання послуг);

5. Базисні умови поставки товарів (приймання-здавання виконаних робіт або послуг);
6. ціна та загальна вартість договору (контракту);
7. умови платежів;
8. умови приймання-здавання товару (робіт, послуг);
9. упаковка та маркування;
10. форс-мажорні обставини;
11. санкції та рекламації;
12. врегулювання спорів у судовому порядку
13. місцезнаходження, поштові та платіжні реквізити сторін.

За домовленістю сторін у договорі можуть визначатися додаткові умови: страхування, гарантії якості, умови залучення субвиконавців договору, агентів, перевізників, визначення норм навантаження (розвантаження), умови передачі технічної документації на товар, збереження торгових марок, порядок сплати податків, митних зборів, різного роду захисні застереження, з якого моменту договір (контракт) починає діяти, кількість підписаних примірників договору (контракту), можливість та порядок усунення змін до договору та ін..

Єдиним документом, що засвідчує факт здійснення експорту чи імпорту, є вантажна митна декларація. Експортери щомісячно здають митні декларації з відміткою митниці про походження кордону у податкові органи разом з декларацією з податку на додану вартість для підтвердження нульової ставки податку на додану вартість при експорті.

Датою визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів та витрат є:

1. при експорті та імпорті продукції та товарів – дата митного оформлення цінностей, що експортуються чи імпортуються;
2. при експорті та імпорті робіт, послуг – дата підписання документів про фактичне виконання та надання робіт та послуг;
3. при операціях на валютному рахунку – дата зарахування або списання валютних коштів за випискою банку;

4. при касових операціях з іноземною валютою – дата оприбуткування або видачі іноземної валюти за касовими ордерами.

Давальницька сировина

Згідно пп. 14.1.134 п.14.1 ст. 14 ПКУ операція з давальницькою сировиною – це операція з переробки давальницької сировини з метою отримання готової продукції за відповідну плату. До операцій з давальницькою сировиною відносять операції в яких сировина замовника на конкретному етапі переробки складає не менше 20% вартості готової продукції.

Ст. 14 МКУ – критерії достатньої переробки товарів:

1. виконання виробничих чи технічних операцій по результатам котрих зміниться код товару згідно з УКТ ЗЕД на рівні будь-якого з перших чотирьох знаків;

2. зміна вартості товару в результаті його переробки, коли відсоткова доля вартості використаних матеріалів чи доданої вартості досягає фіксованої долі в вартості кінцевого товару;

3. виконання виробничих і/чи технологічних операцій, котрі в результаті переробки товару не призводить до зміни його вартості чи коду УКТ ЗЕД, але при дотриманні певних умов вважається достатніми для визнання країною походження товару тієї країни, де були здійснені дані операції.

Переміщення товарів в митний режим переробки на митній території чи в митний режим переробки поза митною територією допускається з письмового дозволу митного органу по заяві власника цих товарів чи уповноваженої ним особи.

Разом з заявою власник товару додає наступні документи:

1. зовнішньоекономічні договори чи документи, які їх заміняють, на основі яких буде виконання переробки товару. Ці документи повинні містити відомості про обов'язковий об'єм виходу продуктів переробки, конкретний об'єм робіт, строки їх виконання;

2. технологічні схеми переробки;

3. договори на переробку товарів з іншими підприємствами, котрі будуть виконувати окремі чи повний цикл по переробці товарів.

Дозвіл на переробку товарів на митній території України чи на переробку поза митною територією України видається митним органом підприємству на протязі 5 робочих днів від дати реєстрації відповідної заяви.

Товари, переміщені в митний режим переробки на митній території, і продукти переробки знаходяться під митним контролем на протязі строку переробки в цьому режимі. Це означає, що митні органи можуть повести перевірку товарів, ввезених для переробки в будь-якої особи, котрі виконують операції з переробки давальницької сировини. Також обов'язком митних органів є контроль за обов'язковим об'ємом виходу продуктів переробки. (ст. 153 ПКУ). Перевірки митні органи можуть проводити як в плановому так і в позаплановому режимі.

Термін переробки товарів на митній території України і поза нею встановлюються митним органом в кожному окремому випадку при видачі дозволу підприємству, виходячи з тривалості процесу переробки товарів.

Загальний термін переробки не може перевищувати 365 днів. Митні органи в праві відкликати виданий дозвіл. В цьому випадку на протязі 20 днів з дати відклику підприємство повинно завершити початі операції з переробки. В строк 30 днів з дати відклику дозволу на переробку товари повинні бути вивезені за митний кордон України чи заявлені в іншій митний режим. Якщо завершення початих операцій з переробки на протязі 20 днів неможливо завершити без збитків – переробка завершується в відповідності з технологічною схемою переробки. В такому випадку товари на протязі 10 днів з дати фактичного завершення їх переробки підлягають вивезенню за митні кордони України чи переміщенні в інших митний режим.

До продуктів переробки застосовується часткове звільнення від митних платежів. При ввезенні продуктів переробки іноземних товарів, котрі були використані в процесі переробки вивезених товарів, не підлягають декларуванню. Повне звільнення від митних платежів застосовують до товарів,

котрі були в митному режимі переробки за межами митної території та в митну територію України:

1. в тому ж стані, в котрому були вивезені за межі митної території;
2. в відремонтованому стані, якщо ремонт був проведений в рамках гарантійних обов'язків.

При виконанні даних умов при ввезені на митну територію України товарів, котрі були переміщені в митний режим переробки за межами митної території України і в межах визначеного МКУ терміну повертаються на митну територію України, ПДВ не сплачується.

У випадку ввезення на митну територію України готової продукції, виготовленої з товарів, котрі були переміщені переміщені в митний режим переробки за межами митної території України в межах терміну, визначеного МКУ, оподаткуванню підлягає додаткова вартість, яка виникла в результаті такої переробки, тобто ПДВ сплачується з позитивної різниці між базою оподаткування продуктів переробки та базою оподаткування товарів, вивезених за межі митної території України для переробки.

Сума витрат, понесених у зв'язку з переробкою сировини нерезидентом, включається в собівартість готової продукції, виготовленої з такої сировини (п.138.8 ст. 138 ПКУ) і визнається витратами звітного періоду, в якому така продукція буде реалізована. Згідно з п.138.8 ст. 138 ПКУ собівартість виготовлених та реалізованих товарів складається з витрат прямо пов'язаних з їх виготовленням, у т.ч. з вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товару.

Вартість послуг переробки включається в дохід українського виконавця згідно п.п. 135.4.1 ст.135 ПКУ по даті складання акту наданих послуг. Дохід визнається по даті складання акту наданих послуг. Дохід визнається по даті акту незалежно від дати надходження грошових коштів.

До операцій по ввезенню товарів на митну територію України в митному режимі переробки на митній території застосовується звільнення від ПДВ за умови дотримання МТУ.

В відповідності з вимогами ст.195.1.3 ст. 195 ПКУ операції поставки українськими постачальниками послуг нерезиденту по переробці давальницької сировини оподатковується ПДВ по ставці 0%.

Оскільки давальницька сировина – власність замовника, то право власності не переходить до виконавця. Тому в бухгалтерському обліку давальницька сировина обліковується на рахунку 022 «Матеріали, прийняті в переробку» за балансового рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Облік витрат по переробці сировини ведуть на рахунку 23 «Виробництво».

Облік ЗЕД здійснюється по багатьох напрямках. Він стосується обліку валютних коштів, експортно-імпортних операцій і товарних операцій, операцій з давальницькою сировиною в ЗЕД.

І. КУЖЕЛЬ, ЭК-59ас

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС ПІДПРИЄМСТВА: МЕТОДИКА ЙОГО СКЛАДАННЯ

З економічної точки зору баланс це система взаємопов'язаних показників, які характеризують з одного боку активи, те чим володіє чи розпоряджається підприємство (ресурси), а з іншого боку — те, що характеризує правовий аспект цього майна (пасиви), до яких відносяться зобов'язання і капітал.

Між складовими елементами балансу існує зв'язок, який зображується співвідношеннями. Так, перше співвідношення (1.1), або балансове рівняння, є необхідною умовою розгляду балансу як за формою, так і за змістом. Власне з цього розпочинається ознайомлення з бухгалтерським балансом.

$$\text{Актив (А)} = \text{Пасив (П)} \quad (1.1)$$