

УДК 657.244.9

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОБЛІКУ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Плаксiєнко І.В.

Київський національний торговельно-економічний університет

У статті проаналізовано особливості документального оформлення обліку імпортних операцій. Досліджено підходи різних науковців на стан та перспективу документального оформлення імпортних операцій. Окреслено коло проблемних питань щодо документального оформлення імпортних операцій та запропоновано напрями їх вирішення.

Ключові слова: імпортна діяльність, документальне оформлення, зовнішньоекономічна діяльність, іноземні постачальники, митний кордон, імпортні закупки.

Актуальність обраної теми полягає в тому, що, за даними державної служби статистики, сьогодні Україна є державою з досить високим рівнем імпорту. Обсяги імпорту товарів в Україну з інших країн світу щорічно зростають. За період 2010–2016 рр. обсяги імпорту товарів збільшилися в 3,2 рази [8]. Такий швидкий розвиток сфери імпортних операцій зумовлює необхідність якісного управління, а управління в свою чергу потребує наявності адекватного документального оформлення. Міжнародні зв'язки України розширюються, активізуються і поглиблюються економічні реформи, тому ще більше підприємств почало здійснювати зовнішньоекономічну діяльність. Здійснювати операції

пов'язані з зовнішньоекономічною діяльністю підприємства можуть лише висококваліфіковані спеціалісти, які знають міжнародні правила розрахунків, а також володіють нормативною базою по регулюванню порядку проведення операцій в іноземній валюті в Україні та за її межами. Здійснення швидкого, прозорого та ефективного документального оформлення обліку імпортних операцій згідно принципів бухгалтерського обліку та з дотриманням його стандартів є вкрай важливою необхідністю, тому доцільним є проведення аналізу з діючої системи документального оформлення обліку імпортних операцій, та визначення перспектив з точки зору покращення, спрощення та оптимізації.

Діяльність кожного господарюючого суб'єкта в сучасних економічних умовах є предметом уваги широкого кола учасників ринкових відносин, які зацікавлені в результатах його функціонування. Тому формування та розвиток вітчизняної економіки залежить від вирішення проблеми зовнішньоекономічних зв'язків, оскільки вони відіграють значну роль у національній економіці, істотно впливають на темпи економічного росту в Україні. Тому саме сучасному стану проведення документального оформлення імпорتنних операцій в Україні присвячена дана стаття.

Метою статті є дослідження процедури документального оформлення обліку імпорتنних операцій, а також визначення перспектив його розвитку з метою надання прозорої інформації та спрощення процедури.

Об'єктом дослідження є процес проведення документального оформлення імпорتنних операцій.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні аспекти документального оформлення імпорتنних операцій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

В ході дослідження літературних джерел виявлено, що дане питання розглядається в більшій мірі в науковій літературі. Проблеми документального оформлення імпорتنних операцій розглядали в своїх наукових статтях дослідники: О.М. Кукуріка, М.Ю. Кольбух, Л.І. Бабій; в кандидатських дисертаційних роботах вітчизняні (Г.Ю. Коблянська), та російські науковці (А.С. Кабиткіна, Н.Н. Парасоцька, С.А. Пахомов, Н.В. Ульянова). Наукові результати авторів досліджень полягають у розробленні нових форм первинних документів, удосконаленні схем раціонального документообігу та порядку оформлення документів.

Виклад основного матеріалу. У сучасних умовах ведення господарської діяльності перед державою та підприємством все гостріше постає питання наявності ефективної та зрозумілої системи документального оформлення імпорتنних операцій. Ефективне управління імпортними операціями неможливе без науковообґрунтованого підходу до розв'язання комплексу задач їх документального забезпечення, які вирішуються в системі обліку.

Підприємства в своїй господарській діяльності можуть займатися імпортними операціями, що пов'язані з купівлею товарів у іноземного постачальника. Основним нормативним документом, який регулює порядок здійснення зовнішньоекономічної діяльності (надалі ЗЕД) є Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність», саме з цього нормативного документу, ми запозичимо визначення терміну «імпорт», яке в працях вчених використовується і для окреслення поняття «імпорتنі операції».

Імпорт (імпорт товарів) – це купівля (у тому числі з оплатою у негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності у іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів із ввезенням їх на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами [1].

Щоб здійснювати імпорт товарів на митну територію України, суб'єкти господарювання

перш за все повинні бути зареєстровані в митному органі. В результаті успішно пройденої акредитації в митному органі суб'єкту господарювання видається облікова картка суб'єкта ЗЕД. Обов'язковою умовою здійснення імпорتنних операцій є відкриття рахунку в іноземній валюті, що регламентується Інструкцією № 492 – «Інструкція про порядок відкриття, використання, і закриття рахунків у національній та іноземних валютах» [1]. Для переміщення товару через митну територію України необхідна наявність імпоротної ліцензії: відкритої (індивідуальної), генеральної чи разової. Оформляють та видають ліцензії зазвичай у відділах інвестиційної політики та зовнішньої торгівлі управління зовнішніх зносин, зовнішньоекономічної та інвестиційної діяльності локальних органів управління (обласні державні адміністрації). Після того, як підготовчий етап для проведення імпорتنних операцій був закінчений, починається етап, власне, документального оформлення імпорتنних операцій.

Безпосередні дії з декларування на митниці здійснюються фізичною особою, що є представником декларанта, на підставі кваліфікаційного свідоцтва, без передачі права власності на об'єкти декларування. Для цього між декларантом та імпортером укладається договір, в якому зазначається винагорода за послуги декларування.

Згідно з частиною 1 статті 248 Митного кодексу України (далі – Митний кодекс) митне оформлення розпочинається з моменту подання митному органу декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації чи документа, який відповідно до законодавства її замінює, та документів, необхідних для митного оформлення.

Основним документом при переміщенні матеріальних цінностей через митний кордон України є вантажна митна декларація (далі ВМД).

ВМД – заява, що містить відомості про товари та інші предмети і транспортні засоби та мету їх переміщення через митний кордон України або про зміну митного режиму щодо цих товарів, а також інформацію, необхідну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування митних платежів [2].

ВМД складається з уніфікованого адміністративного документа форми МД-2 на п'яти зброшурованих основних аркушах різного кольору та відповідної кількості додаткових аркушів уніфікованого адміністративного документа форми МД-3. Розподіл оформлених аркушів вантажної митної декларації залежить від того, хто здійснює декларування, а саме:

1. У разі проведення самостійного декларування товарів підприємством перший, другий і третій аркуші вантажної митної декларації залишаються в органах митної служби. Четвертий аркуш вантажної митної декларації використовується залежно від виду зовнішньоекономічної операції – при оформленні товару, що ввозиться на митну територію України, він передається декларанту.

2. Якщо декларування товарів здійснюється митним брокером на підставі договору з підприємством – власником товару, то перший, другий і третій основні аркуші вантажної митної декларації також залишаються в митному органі, який здійснював митне оформлення товарів. Чет-

вертий і п'ятий основні аркуші розподіляються таким чином: при митному оформленні товарів, що ввозяться на митну територію України, четвертий основний аркуш вантажної митної декларації передається власникові товарів, а п'ятий – митному брокеру.

Частиною 2 статті 264 Митного кодексу визначено, що митна декларація та інші документи подаються митному органу в електронному вигляді або на паперових носіях. Митна декларація на паперовому носії супроводжується її електронною копією. Разом із митною декларацією митному органу подаються рахунок або інший документ, що визначає вартість товару, та, у випадках, установлених цим Кодексом, декларація митної вартості.

Перелік документів, що подаються декларантом для підтвердження заявленої митної вартості, визначені статтею 53 Митного кодексу, приведені нижче:

1. Виписка з реєстру ДФС по обліку суб'єктів, що здійснюють операції з товарами.

2. Зовнішньоекономічний договір з усіма доповненнями і специфікаціями (і переклад, якщо він тільки на іноземній мові).

3. Переклад інвойсу (бажано у форматі Excel) і пакувального листа.

4. Залежно від коду товару, дозвільні документи видані відповідними контролюючими органами (сертифікати відповідності, лист на відповідність технічним регламентам, висновки метрологічної служби, дозволу МОЗ, Укрчастотнагляду, СЕС висновки, і т. д.).

5. Детальний опис товару, сфера застосування, принцип дії, матеріал виготовлення, технічні характеристики, креслення, каталоги.

6. Документи для допомоги в підтвердженні митної вартості (свіфтовка з печаткою банку на купівлю валюти у разі передоплати за контрактом, калькуляція виробника з розрахунком ціни, прайс від виробника (бажано завірений в ТПП країни експортера), висновок експертної організації про ціну товару в поставці).

7. Повідомлення про те, що необхідні митні платежі перераховані.

8. Повідомлення про те, що послуги терміналу сплачені.

9. Копія платіжного доручення про оплату послуг фітосанітарної служби.

Аналіз українських літературних джерел показав, що в Україні, не існує єдиного переліку первинних документів, що оформлюються під час здійснення імпорتنих операцій. Проте, як правило, підставою для обліку імпорتنих товарів та їх руху є документи іноземної фірми-постачальника, транспортно-експедиційних компаній по розвантажувальних і транспортних послугах, документи на послуги по зберіганню товару, розрахункові документи про сплату мита, зборів і податків. Оприбуткування імпорتنих товарів на складі покупця проводиться на підставі приймального акту експертизи Торгово-промислової палати. При виявленні недостачі або дефекту товарів приймання не зупиняється, а складається акт рекламації. У випадку ввезення товарів, які повертаються в Україну, на підставі актів рекламації або в результаті переривання контракту з технічних або інших причин, ці товари

звільняються від оподаткування акцизним збором і ПДВ. Одержувач складає акт рекламації в 10-денний строк з дня надходження товару. Акти рекламації та інші документи направляються іншій стороні відразу ж після оформлення рекомендованим листом в 4-х примірниках акту рекламації, де зазначається, чи потрібно довантажити товари, виправити виявлені дефекти тощо. У випадку виявлення внутрішньотарної недостачі або невідповідності якості поставленого товару, покупець має право протягом встановленого строку з моменту надходження товару в Україну виставити продавцю претензію. Документом, що підтверджує обґрунтованість претензії, сторони визнають акт експертизи Торгово-промислової палати України. При рекламації на якість покупець повертає забракований товар продавцю з утриманням 10% штрафу від вартості поверненого товару. Всі транспортні витрати оплачуються продавцем [5].

У міжнародній торгівлі використовуються також різноманітні сертифікати, що підтверджують якість товару, що ввозиться на митну територію України, сертифікати необхідні для забезпечення дотримання вимог діючого законодавства та гарантування впевненості у якості товару.

Сертифікат походження – це своєрідна декларація країни, в якій був виготовлений товар, цей документ необхідний для підтвердження виготовлення товару. Він може бути випущений і підписаний Торговою палатою або завірений консульством країни-імпортера. Якщо в рахунку-фактурі зазначено, де був виготовлений товар, то достатньо ще одного примірника рахунку із заголовком «Сертифікат виготовлення» (кількості, якості, ваги та ін.), «Специфікація», «Свідоцтво» (наприклад, свідоцтво про вагу (дорожній сертифікат ваги для автомобільного транспорту) або пакувальний лист). В разі, якщо інформація про вагу та упакування включена в рахунок, приймаються до розгляду такі документи як «Свідоцтво про вагу» (відображає вагу товару, що повинна співпадати з вагою, вказаною в інших документах) та «Пакувальний лист». Якщо поставка здійснюється морським шляхом, це буде штурманська розписка [7].

Як вже було сказано, аналіз літературних джерел показав, що немає єдиного систематизованого підходу до документування операцій з імпорту, тому в ході дослідження було узагальнено та систематизовано групи видів первинних документів у зовнішньоекономічній діяльності в табл. 1.

Як видно з табл. 1, існує велика різноманітність первинної документації у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Відсутність єдиного підходу щодо видів документів ускладнює здійснення господарських операцій у частині їх документального оформлення. Одні автори розглядають митну документацію, а інші більш деталізують, виділяючи банківську, що включає заяву на переказ валюти, інкасове доручення, доручення про відкриття акредитиву, заяву на розподіл експортної виручки, виписки банку по поточному і валютному рахунках тощо [5]. В досліджених літературних джерелах автори розглядають лише окремі розрахункові документи за імпортними операціями, що, на нашу думку, обмежує перелік видів розрахунків у зовнішньоеконо-

мічній діяльності. Також не розглядаються такі документи як податкові накладні, що підтверджують розрахунки за податками й платежами суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Таблиця 1

Групи первинних документів в зовнішньоекономічній діяльності

№ п/п	Групи первинних документів	Автори (джерело)
1.	Транспортна, страхова	Бутинець Т.А., Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В.
2.	Товаросупровідна	Жиглей І.В., Кукуріка О.М.
3.	Митна	Стражева Н.С., Стражева А.В.
4.	Банківська, фінансова	Торгова Л.В., Хитра О.В.
5.	Торгівельна (торгівельна фактура, фактура-проформа)	Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В.
6.	Претензійно-арбітражна	Дралін А.І., Козік В.В.

Таблиця 2

Первинна документація для операцій з імпорту

№ п/п	Групи документів	Види первинних документів
1.	Транспортна та страхова	коносамент, залізнична вантажна накладна, автодорожна і авіаційна транспортна накладна, поштова квитанція, страховий поліс, страховий сертифікат
2.	Комерційна (розрахункова)	акт наданих послуг, рахунок-фактура (інвойс), рахунок-специфікація, попередній рахунок, проформа-рахунок, консульська рахунок-фактура, податкова накладна, документи, за якими здійснюються експортно-імпортні розрахунки (вексель, платіжне доручення, акредитив тощо)
3.	Товаросупровідна	сертифікат якості товару, відвантажувальна специфікація, пакувальний лист, комплектуюча відомість, ліцензії
4.	Складська	акт приймання товару, генеральний акт розвантаження теплоходу з вантажами в порту прибуття, додаткова розписка про прийняття вантажу на зберігання в іноземному порту, варіант документа іноземного комерційного складу
5.	Митна	вантажна митна декларація (ВМД), сертифікат про проходження товару, довідка про оплату мита, акцизів і зборів

Отже, на підставі вищенаведеної інформації систематизовано види первинних документів та представлено перелік документації у зовнішньоекономічній діяльності, що забезпечить оперативність дій бухгалтерської служби під час

документального оформлення господарських операцій (табл. 2).

Варто зазначити, що перелік наведених документів невичерпний, тому що суб'єкти господарювання можуть складати документи за специфічними видами операцій (консигнації, оренди, факторингу тощо), які матимуть відповідні форми документів із дотриманням обов'язкових реквізитів, що в даному випадку не розглядається. Виділені групи документів характеризують здійснення імпортних операцій товарів та послуг [9].

Висновки. Таким чином, встановлено що питання спрощення документального оформлення імпорту товарів, робіт, послуг набуває все більшого значення в умовах інтеграції України в європейські і світові ринки.

Міністерству фінансів потрібно продовжити працювати над системним реформуванням митниці, спрямованим на автоматизацію роботи митних сервісів, спрощення митних процедур, вдосконалення митних відносин з іншими державами. З цією метою Міністерство фінансів вже розробило законопроект про інститут уповноважених економічних операторів (УЕО), який був одностайно ухвалений урядом. Черговим кроком у цьому напрямку є запровадження автоматизованої системи митних послуг «Єдине вікно». Ухвалена Урядом постанова передбачає здійснення всіх видів контролю (митного, санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного, радіологічного та інших видів контролю) за допомогою ІТ-системи митниці. Це значно спрощує та скорочує час на проведення митних процедур, оскільки єдина електронна база даних дозволяє різним службам контролю та митним пунктам в автоматичному режимі обмінюватись інформацією про вантаж, який проходить через кордон України. Згідно з постановою, час на прийняття рішення контролюючим органом щодо здійснення відповідного виду контролю становить 4 години. В іншому випадку застосовується принцип «мовчазної згоди», тобто ІТ-система автоматично формує позитивне рішення про проведення відповідного виду державного контролю, яке є підставою для завершення митного контролю та митного оформлення товарів. Крім того, огляд товарів проводиться одночасно всіма контролюючими органами не пізніше як через 24 робочі години від запропонованого підприємством часу [8].

Отже, у зв'язку з відсутністю затвердженого на законодавчому рівні переліку первинних документів для зовнішньоекономічної діяльності бухгалтери стикаються з неправильним та невчасним оформленням операцій. Систематизована та узагальнена наукова і періодична література дозволила сформулювати перелік груп первинної документації. Визначення переліку документів для зовнішньоекономічної діяльності забезпечить оперативне, точне, правдиве здійснення та відображення в бухгалтерському обліку імпортних операцій.

Список літератури:

1. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 р. № 959–XII, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
2. Закон України «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» від 23.12.98 р. № 351–XIV, зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/351-14>
3. Бутинець Ф.Ф. Загальні засади експортно-імпоротної діяльності // Облік і аналіз в ЗЕД: Підручник. – Вид. 2-ге, доп. і переробл. – Житомир: ПП Рута, 2001. – 542 с.
4. Ірха Л.І. Бухгалтерський облік експортних та імпорتنних операцій // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – № 6. – С. 46–49.
5. Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., Пархоменко В.М. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності // Навчальний посібник – Житомир: ПП Рута, 2002 р. – С. 462.
6. Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0168-95>
7. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435–IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>
8. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
9. Гарний Д.К. Первинні документи як форма договору: долаємо стереотипи / Дмитро Гарний // Школа бухгалтера. – № 5. – 2015.

Плаксиенко І.В.

Київський національний торговельно-економічний університет

ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ УЧЕТА ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ**Аннотация**

В статье проанализированы особенности документального оформления учета импортных операций. Исследованы подходы различных ученых к реалиям и перспективам документального оформления импортных операций. Определен круг проблемных вопросов документального оформления импортных операций и предложены направления их решения.

Ключевые слова: импортная деятельность, документальное оформление, внешнеэкономическая деятельность, иностранные поставщики, таможенная граница, импортные закупки.

Plaksiienko I.V.

Kyiv National University of Trade and Economics

DOCUMENTARY REGISTRATION OF IMPORT OPERATIONS**Summary**

The article analyzes peculiarities of documentary registration of import transactions. The approaches of different scholars to the realities and perspectives of documentary registration of import operations are analyzed. The range of problematic issues concerning documentary registration of import operations is defined and directions of their solution are offered.

Keywords: import activity, documentary, foreign economic activity, foreign suppliers, customs border, import purchases.