

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ,
МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ**

ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**Методичні рекомендації
до самостійної роботи
з навчальної дисципліни
"ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ"
для студентів напряму підготовки
6.030509 "Облік і аудит"
усіх форм навчання**

Харків. Вид. ХНЕУ, 2013

Затверджено на засіданні кафедри бухгалтерського обліку.
Протокол № 6 від 18.12.2012 р.

Укладачі: Лабунська С. В.
Курган Н. В.

М54 Методичні рекомендації до самостійної роботи з навчальної дисципліни "Облік операцій в іноземній валюті" для студентів напряму підготовки 6.030509 "Облік і аудит" усіх форм навчання / укл. С. В. Лабунська, Н. В. Курган. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2013. – 40 с. (Укр. мов.)

Подано методичні рекомендації до самостійної роботи з навчальної дисципліни у вигляді практичних завдань для виконання студентами з метою поглиблення знань та набуття конкретних навичок організації зовнішньоекономічної діяльності й ведення фінансового обліку операцій в іноземній валюті.

Рекомендовано для студентів економічних напрямів підготовки.

Вступ

Навчальна дисципліна "Облік операцій в іноземній валюті" є фаховою нормативною дисципліною, яка складена відповідно до освітньо-професійної програми підготовки бакалавра напряму підготовки 6.030509 "Облік і аудит".

У наш час Україна активно прагне зміцнити свої позиції на зовнішньому ринку в якості країни з ринковою економікою. Усе більшого значення набувають зовнішньоекономічні відносини для діючих суб'єктів української економіки, залучаються іноземні інвестиції, збільшується обсяг експортно-імпортних операцій у загальному обсязі операцій суб'єктів господарювання. За цих умов розуміння і правильне застосування правил здійснення операцій з іноземною валютою більш ніж актуальні як для суб'єктів господарювання, так і для майбутніх фахівців бухгалтерського обліку.

Метою виконання самостійної роботи з навчальної дисципліни є закріплення теоретичних знань, розвиток навичок самостійної роботи зі спеціальною літературою, оволодіння і поглиблення практичного досвіду з вирішення поставлених завдань, а також формування навичок самостійного творчого пошуку, інтерпретації та використання інформації для вирішення окремих практичних питань. Завдання до самостійної роботи сприяють розвитку навичок самостійного творчого мислення, підвищують практичну підготовку студентів.

Самостійна робота студентів з навчальної дисципліни складається з: оцінювання теоретичних основ прослуханого лекційного матеріалу; вивчення окремих питань за допомогою основної та додаткової літератури, законодавчих матеріалів; розв'язання окремих задач, підготовки до практичних занять; проміжного та підсумкового контролю.

Запропоновані методичні рекомендації до виконання самостійної роботи містять завдання з обліку курсових різниць, купівлі та продажу валюти на МВРУ, експортних та імпортних операцій, операцій з обліку повернення товару та передплат при здійсненні експортно-імпортних операцій, з обліку кредитів, розрахунків в інвалюті з підзвітними особами в іноземній валюті, бартерних операцій та операцій із давальницькою сировиною.

Методичні рекомендації до самостійної роботи з навчальної дисципліни відповідають робочій програмі та робочому плану за усіма запропонованими темами.

У процесі опрацювання завдань студент може оволодіти такими компетентностями:

- вміння розраховувати витрати та доходи, що виникають внаслідок зміни валютних курсів;
- здатність здійснювати облік купівлі та реалізації іноземної валюти через уповноважені банки за національну та іноземну валюти;
- навички опрацювання первинних документів, пов'язаних з рухом товарів на експорт;
- спроможність здійснювати облік та контроль за своєчасним надходженням експортної виручки;
- вміння розраховувати витрати підприємства по митному оформленню вивозу товарів;
- знання порядку визначення доходів та витрат, суми чистого прибутку від здійснення експортних операцій;
- навички відображення в обліку рух імпортованих товарів;
- вміння здійснювати облік і контроль за розрахунками суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- знання порядку визначення митної вартості імпортованих товарів;
- навички обліку готівкових надходжень та витрат з валютної каси, у тому числі обліку витрат на командировання робітників за кордон;
- вміння відображати у бухгалтерському обліку операції з кредитування;
- здатність проводити та відображати в обліку операції, пов'язані з переробкою іноземних товарів на митній території України;
- вміння проводити та відображати в обліку операцій за бартерними контрактами під час виконання зовнішньоекономічних операцій.
- спроможність визначення фінансових результатів від зовнішньоекономічної діяльності.

Запропоновані завдання зі самостійної роботи повинні формувати у студентів здібність оцінювати, аналізувати первинну інформацію та обліковувати її в системі фінансового обліку. Під час розробки завдань найбільшу увагу було приділено досягненню синтезу теорії і практики обліку операцій в іноземній валюті суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

1. Методичні рекомендації з обліку курсових різниць за монетарними статтями балансу при здійсненні операцій в іноземній валюті (тема "Особливості проведення українськими підприємствами операцій в іноземній валюті")

Для цілей бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті визначальним є розподіл статей балансу на монетарні і немонетарні.

Монетарні статті – це статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованих (або визначених) сумі грошових коштів або їх еквівалентів. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення розрахунків та на дату балансу. При цьому датою здійснення розрахунків є дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат.

Немонетарні – це статті інші, ніж монетарні статті балансу. Немонетарні статті балансу відображаються в бухгалтерському обліку за валютним курсом на дату здійснення операції і не підлягають перерахуванню на кожен дату балансу.

Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат).

Балансова вартість валюти – це вартість іноземної валюти, визначена за валютним курсом грошової одиниці України до іноземної валюти на дату здійснення господарської операції або на дату складання балансу.

Курсова різниця – це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

Курсові різниці умовно поділяють на:

- операційні, що виникають від перерахунку активів і зобов'язань підприємства в іноземній валюті, пов'язаних з операційною діяльністю;
- неопераційні, які виникають від перерахунку активів і зобов'язань в іноземній валюті, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю.

Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображаються у складі інших операційних доходів (витрат) (субрахунок 714 "Дохід від операційної курсової різниці" і 945 "Втрати від операційної курсової різниці" відповідно).

Курсові різниці від перерахунку монетарних статей про інвестиційну і фінансову діяльність відображаються у складі інших доходів (витрат) (субрахунки 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці" та 974 "Втрати від неопераційних курсових різниць").

Завдання 1.1. Розрахунок курсових різниць за іноземною валютою, яка значиться на банківських рахунках підприємства або в його касі на дату закінчення звітного періоду.

Підприємство 29.12.2012 р. з метою оплати наданих нерезидентом послуг придбало 1 000 євро на МВРУ за комерційним курсом 11,03 грн за 1 євро. Комісія банку склала 0,54 %.

Офіційний валютний (обмінний) курс НБУ становив:

- на дату зарахування придбаної валюти на поточний валютний рахунок підприємства, тобто на 29.12.2012 р., 10,78 грн за 1 євро;
- на останній день звітного періоду, тобто на 31.12.2012 р., 10,85 грн за 1 євро.

Іноземна валюта перерахована нерезиденту 06.01.2013 р. Курс НБУ на цю дату становив 10,45 грн за 1 євро. Необхідно розрахувати курсові різниці за монетарними статтями балансу при здійсненні даних господарських операцій.

Завдання 1.2. Розрахунок курсових різниць за дебіторською та кредиторською заборгованістю на дату погашення та на дату закінчення звітного періоду.

На 01.03.2012 р. підприємство мало на валютному рахунку 11 000 євро. Курс НБУ на дату надходження 11 000 євро в 1 кварталі 2012 р. склав 11,5 грн/€.

03.03.2012 р. підприємство відвантажило товар нерезиденту "В" за експортним договором на суму 4 500 євро за договором на умовах наступної оплати. Собівартість товару 36 000 грн. Курс НБУ на 03.03.2012 р. склав 11,6 грн. / €.

07.03.2012 р. підприємство перерахувало 8 000 євро нерезиденту "S" в якості авансу за імпортований товар. Курс НБУ на 07.03.2012 р. склав 11,7 грн/€.

10.03.2012 р. підприємство погасило заборгованість в сумі 2 000 євро перед нерезидентом "Р", яка значилася на балансі за курсом 11,2 грн/€. Курс НБУ на 10.03.2012 р. – 11,4 грн/€. Курс НБУ на 31.03.2012 р. – 11,3 грн/€. Необхідно розрахувати курсові різниці за монетарними статтями балансу при здійсненні даних господарських операцій.

Завдання 1.3. Розрахунок курсових різниць за основною сумою депозиту (банківського вкладу) в іноземній валюті.

Підприємство 10.09.2012 р. розмістило в банку депозит відповідно до укладеного договору строкового банківського вкладу в сумі 10 000 доларів США на чотири місяці. При перерахуванні коштів на депозитний рахунок курс НБУ становив 792,71 грн за 100 доларів США.

Курс НБУ на 30.12.2012 р. 801,26 грн за 100 доларів США. Депозит закритий 10.01.2013 р. у повній сумі 10 000 доларів США, курс НБУ на 10.01.2013 р. склав 794,16 грн за 100 доларів США. Необхідно розрахувати курсові різниці за монетарними статтями балансу при здійсненні цих господарських операцій.

Завдання 1.4. Розрахунок курсових різниць за основною сумою фінансового кредиту в іноземній валюті.

Підприємство 10.09.2012 р. отримало в банку короткостроковий кредит відповідно до укладеного кредитною угодою в сумі 10 000 доларів США на чотири місяці. При отриманні кредиту курс НБУ становив 791,71 грн. за 100 доларів США.

Курс НБУ на 30.12.2012 р. 803,17 грн за 100 доларів США.

Кредит погашений у встановлений термін 10.01.2013 р. у повній сумі 10 000 доларів США, курс НБУ на 10.01.2013 р. склав 793,09 грн за 100 доларів США. Необхідно розрахувати курсові різниці за монетарними статтями балансу при здійсненні даних господарських операцій.

2. Методичні рекомендації з обліку купівлі та продажу валюти на МВРУ (тема "Відображення в бухгалтерському обліку купівлі та продажу валюти на МВРУ")

У бухгалтерському обліку придбана банком за заявкою підприємства на МВРУ іноземна валюта зараховується на баланс підприємства за курсом НБУ, що діяв на дату її зарахування на банківський рахунок такого підприємства. Якщо курс НБУ на дату зарахування придбаної валюти вище за курс, за яким валюту було придбано, отримана позитивна різниця в бухгалтерському обліку визнається доходом. Якщо комерційний курс перевищує курс НБУ, то така різниця відноситься до складу витрат підприємства.

Валютний курс – це встановлений НБУ курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

Балансова вартість валюти – це вартість іноземної валюти, визначена за валютним курсом грошової одиниці України до іноземної валюти на дату здійснення господарської операції або на дату складання балансу.

Позитивна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти (комерційним курсом) та її балансовою вартістю узагальнюється на субрахунку 942 "Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти". Від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю узагальнюється на субрахунку 711 "Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти".

Операція обміну (конвертації) іноземної валюти є операцією з купівлі (продажу) однієї іноземної валюти за іншу іноземну валюту. Тому бухгалтерський облік таких операцій аналогічний відображенню операцій з купівлі (продажу) іноземної валюти за гривні.

Для відображення витрат по оплаті послуг банку (комісійної винагороди) призначений рахунок 92 "Адміністративні витрати".

Завдання 2.1. Придбання безготівкової іноземної валюти за гривні.

Для виконання зобов'язань за імпортомним контрактом підприємству необхідно придбати \$5 000, для чого банку було перераховано 40 500 грн. Офіційний курс НБУ на дату зарахування купленої валюти склав (умовно) 8,04 грн/\$.

У результаті торгів на МВРУ встановився курс продажу 8,02 грн/\$. Утримавши комісійну винагороду в розмірі 0,35 % від суми придбаної валюти, банк повернув залишок коштів у гривнях на поточний рахунок підприємства. Необхідно відобразити у фінансовому обліку господарські операції.

Завдання 2.2. Придбання безготівкової іноземної валюти за гривні для перерахування передоплати нерезиденту.

Підприємство доручило уповноваженому банку придбати €1 000, для чого йому 27.01.2012 р. були перераховані 10 800 грн. Максимальний курс купівлі, зазначений у заяві про купівлю іноземної валюти, – 10,52 грн/€.

Іноземна валюта придбана на МВРУ в цей же день за курсом 10,46 грн/€. Офіційний курс НБУ на дату зарахування купленої валюти склав 10,35 грн/€. Банк, утримавши комісійну винагороду в розмірі 0,45 % суми придбаної валюти, повернув залишок грошових коштів у гривні на поточний рахунок підприємства.

Придбана іноземна валюта 02.02.2012 р. перерахована нерезиденту в якості передоплати за послуги. Курс НБУ на цю дату – 10,57 грн/€. Необхідно відобразити у фінансовому обліку господарські операції.

Завдання 2.3. Придбання однієї іноземної валюти за іншу іноземну валюту (обмін валют).

Підприємству для виконання зобов'язань за договором з нерезидентом потрібно 3 700 доларів США. Прийнято рішення про придбання цієї валюти за рахунок вже наявних на поточному валютному рахунку підприємства російських рублів. Для цього уповноваженому банку перераховано 100 000 російських рублів та комісійну винагороду в розмірі 0,5 % від суми придбаної валюти.

У заявці на придбання валюти підприємство вказало максимальний курс купівлі – 27,50 рос. рубл. за \$ 1. У той же день банк зарахував на поточний валютний рахунок підприємства 3 700 доларів США.

Курс НБУ на дату конвертації склав:

- за 10 рос. рубл. – 2,85 грн;
- за \$ 1 – 7,87 грн.

Фактичний (ринковий) курс покупки склав за \$ 1 – 26,82 рос. рубл.

Необхідно відобразити у фінансовому обліку господарські операції.

Завдання 2.4. Продаж безготівкової іноземної валюти за дорученням клієнта.

На поточному валютному рахунку підприємства враховуються 5 000 євро за курсом НБУ 9,41 грн за 1 євро. За дорученням підприємства уповноважений банк продав іноземну валюту на МВРУ за комерційним курсом 10,43 грн за 1 євро. Курс НБУ на дату здійснення операції склав 9,47 грн за 1 євро. Після продажу валюти банк перерахував на поточний рахунок підприємства суму грошових коштів, попередньо утримавши з неї комісійну винагороду, що дорівнює 120 грн. Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку.

Завдання 2.5. Обов'язковий продаж частини надходження іноземної валюти на користь резидента.

Підприємство 01.12.2012 р. отримало передоплату за товар за експортним контрактом в сумі \$ 20 000 (курс НБУ – 7,93 грн/\$). У той же день уповноважений банк направив 50 % отриманої валютної виручки на МВРУ для обов'язкового продажу, а кошти, що залишилися перерахував з розподільчого рахунку на валютний рахунок підприємства.

Іноземна валюта продана на МВРУ 02.12.2012 р. за комерційним курсом 7,83 грн/\$. Курс НБУ 02.12.2012 р. склав 7,97 грн/\$.

Виручка від продажу валюти в день її продажу зарахована на поточний рахунок підприємства в національній валюті. Комісійна винагорода банку за здійснену операцію – 0,75 % суми проданої валюти.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку.

3. Методичні рекомендації з обліку експортних операцій (тема "Особливості обліку основних зовнішньоторговельних операцій українських резидентів з іноземними партнерами")

Експорт є продажем товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів.

При вивезенні товарів ставка ПДВ становить 0 % від бази оподаткування, за умови, що вивіз підтверджений оформленою належним чином митної декларації.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається при дотриманні таких умов:

- покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена;
- існує впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дотримання першого з наведених умов безпосередньо залежить від умов постачання продукції на експорт, визначених у зовнішньоекономічному договорі (контракті). Тому залежно від умов постачання дохід від здійснення експортної операції може визнаватися:

- у момент відвантаження продукції (товару, іншого активу) зі складу продавця;
- при передачі продукції (товару, іншого активу) транспортній організації для доставки покупцеві;
- при передачі продукції (товару, іншого активу) покупцеві за межами митної території України.

Ураховуючи класифікацію статей балансу на монетарні і немонетарні, правила відображення експортних операцій в бухгалтерському обліку такі:

якщо перша подія – отримання оплати від нерезидента, то виникає кредиторська заборгованість перед покупцем-нерезидентом – немонетарна стаття, яка відображається в балансі за валютним курсом на дату одержання авансу, і надалі (на кінець звітного періоду і на дату її погашення) при зміні валютного курсу курсові різниці за нею не розраховуються. Дохід за такою операцією визначається на дату відвантаження, але за курсом НБУ на дату отримання попередньої оплати (авансу);

- якщо перша подія – відвантаження товару, то виникла дебіторська заборгованість – монетарна стаття, тому на кінець звітного періоду і на дату погашення за нею визначаються курсові різниці із застосуванням валютного курсу, що діяв на ці дати. Дохід визначається за курсом НБУ на дату нарахування доходу, тобто на дату відвантаження товару.

Завдання 3.1. Експорт товарів (перша подія – отримання оплати).

Підприємство 22.12.2012 р. отримало від покупця-нерезидента аванс за партію товару в сумі 20 000 євро (офіційний курс НБУ на цю дату становив 10,98 грн за 1 євро).

На наступний день банк зарахував виручку на поточний валютний рахунок підприємства (курс НБУ на цю дату становив 11,04 грн за 1 євро).

На дату балансу (31.12.2012 р.) курс НБУ – 10,86 грн за 1 євро.

Товар відвантажено 09.01.2013 р. (офіційний курс НБУ 10,45 грн за 1 євро). Вивіз товару в митному експорті засвідчено належно оформленою митною декларацією. Облікова вартість відвантаженого товару – 90 000 грн. Плата за митне оформлення товарів поза місцем розташування митних органів склала 250 грн, мито – 4 %.

Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити прибуток підприємства від експортної поставки.

Завдання 3.2. Експорт товарів (перша подія – відвантаження товару).

Підприємство 22.12.2012 р. відвантажило на експорт за зовнішньо-економічним контрактом з покупцеві-нерезидентові товар на суму 20 000 євро (офіційний курс НБУ на цю дату становив 10,97 грн за 1 євро). Вивіз товару в митному експорті засвідчений належно оформленою митною декларацією.

На дату балансу (31.12.2012 р.) курс НБУ становив 10,85 грн за 1 євро.

Валютна виручка надійшла від нерезидента на розподільний рахунок 09.01.2013 р. (офіційний курс НБУ 10,48 грн за 1 євро).

На наступний робочий день банк зарахував виручку на поточний валютний рахунок підприємства (курс НБУ на цю дату становив 10,58 грн за 1 євро). Облікова вартість відвантаженого товару – 90 000 грн. Плата за митне оформлення товарів поза місцем розташування митних органів склала 250 грн, мито 5,6 %.

Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити прибуток підприємства від експортної поставки.

Завдання 3.3. Експорт товарів (перша подія – оплата товару, причому оплата надходить частинами, товар відвантажується декількома партіями).

Підприємство отримало від покупця-нерезидента аванс за товар трьома частинами:

- 20.02.2013 р. (курс НБУ – 7,41 грн/€) в сумі €6 000;
- 20.03.2013 р. (курс НБУ – 7,92 грн/€) в сумі €10 000;
- 09.04.2013 р. (курс НБУ – 7,97 грн/€) в сумі €4 000.

Товар відвантажено на експорт покупцеві трьома партіями:

- 17.04.2013 р. (курс НБУ – 8,01 грн/€) на суму €5 000, балансова вартість відвантаженого товару – 28 000 грн.;
- 24.04.2013 р. (курс НБУ – 7,96 грн/€) на суму €13 000, балансова вартість відвантаженого товару – 85 000 грн.;
- 11.05.2013 р. (курс НБУ – 7,79 грн/€) на суму €2 000, балансова вартість відвантаженого товару – 12 200 грн.

Вивіз товару в митному режимі експорту засвідчене належно оформленою митною декларацією.

Курс НБУ на 31.03.2013 р. – 7,98 грн/€.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити прибуток підприємства від експортної поставки.

Завдання 3.4. Експорт товарів (перша подія – відвантаження товару, причому товар відвантажується декількома партіями, оплата надходить частинами)

Підприємством відвантажено товар на експорт покупцеві трьома партіями:

- 20.02.2013 р. (курс НБУ – 7,48 грн/€) в сумі €6 000, балансова вартість відвантаженого товару – 33 000 грн.;
- 20.03.2013 р. (курс НБУ – 7,94 грн/€) в сумі €10 000, балансова вартість відвантаженого товару – 70 000 грн.;
- 09.04.2013 р. (курс НБУ – 7,95 грн/€) в сумі €4 000, балансова вартість відвантаженого товару – 22 200 грн.

Вивіз товару в митному режимі експорту засвідчене належно оформленою митною декларацією.

Оплата за товар отримана від покупця-нерезидента трьома частинами:

- 17.04.2013 р. (курс НБУ – 8,01 грн/€) на суму €5 000;
- 24.04.2013 р. (курс НБУ – 7,93 грн/€) на суму €13 000;
- 11.05.2013 р. (курс НБУ – 7,79 грн/€) на суму €2 000.

Курс НБУ на 31.03.2013 р. (останній день звітного періоду) – 7,97 грн/€.

Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити прибуток підприємства від експортної поставки.

Завдання 3.5. Продаж основних засобів за грошові кошти в іноземній валюті.

За зовнішньоекономічним договором загальною вартістю 80 000 євро, предметом якого є поставка виробничого обладнання, нерезидент перерахував підприємству попередню оплату в сумі 80 000 євро. Ця іноземна валюта була зарахована 05.12.2012 р. на розподільчий рахунок в уповноваженому банку за курсом НБУ 9,29 грн за 1 євро. У той же день валюта зарахована на поточний валютний рахунок підприємства.

Первісна вартість устаткування становить 500 000 грн, сума нарахованого зносу – 90 000 грн.

Устаткування відвантажено на експорт 26.01.2013 р. (на дату оформлення митної декларації, курс НБУ на – 9,85 грн за 1 євро). При вивезенні була сплачена плата за митне оформлення товарів поза місцем розташування митних органів у сумі 250 грн, а також мито 3 %. Вивіз товару в митному режимі експорту засвідчене належно оформленою митною декларацією.

Курс НБУ на дату балансу (31.12.2012 р.) склав 10,86 грн за 1 євро.

Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити прибуток підприємства від експортної поставки.

4. Методичні рекомендації з обліку імпорتنих операцій (тема "Особливості обліку основних зовнішньоторговельних операцій українських резидентів з іноземними партнерами")

Імпортом товарів є придбання (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарювання товарів з їх ввезенням або без ввезення на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами .

Первісною вартістю запасів (товарів, у тому числі імпортованих), придбаних за плату, є їхня собівартість, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків, що сплачуються у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати;
- інші витрат, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Операції з ввезення товарів на митну територію України є об'єктом оподаткування ПДВ. Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ є дата подання митної декларації для митного оформлення. Базою нарахування ПДВ при ввезенні товарів на митну територію України є договірна (контрактна) вартість, але не нижче за митну вартість товарів, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті та включаються до ціни товарів.

Порядок формування первісної вартості товарів у бухгалтерському обліку залежить від того, яка подія при імпорті була першою – отримання товару чи оплата його вартості.

Перша подія – отримання товару. Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції. Іншими словами, вартість імпортного товару в гривні визначається за курсом НБУ на дату його отримання (оприбуткування). Заборгованість постачальникові є монетарною, оскільки буде погашена грошима, і тому на кінець звітного періоду і на дату погашення (здійснення розрахунків) за нею потрібно визначати курсові різниці.

Перша подія – оплата товару. Сума попередньої оплати в іноземній валюті, сплачена іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо), робіт і послуг, перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу. Необхідно зафіксувати курс НБУ на дату перерахування попередньої оплати за товари та при їх одержанні від нерезидента використовувати такий валютний курс для визначення первісної вартості імпортних товарів. Дебіторська заборгованість постачальника-нерезидента є немонетарною, оскільки вона буде погашена отриманням товару – немонетарного активу, тому на кінець звітного періоду та на дату погашення розраховувати курсові різниці за нею не потрібно.

Мито і плата за митне оформлення збільшують первісну вартість імпортованих товарів.

Завдання 4.1. Імпорт товарів на умовах попередньої оплати.

Протягом I кварталу 2013 р. на поточний валютний рахунок підприємства надійшла виручка за експортним контрактом у сумі 45 000 доларів США, балансова вартість якої була визначена за курсом НБУ 770 грн за \$100.

Оплата за зовнішньоекономічним контрактом за товар, договірна вартість якого склала \$32 000, на всю суму договору перерахована постачальникові 26.03.2013 р.

Товар отриманий підприємством від нерезидента 16.04.2013 р. Мито та плата за митне оформлення товарів, сплачені при розмитненні партії товару, склали відповідно 10 % від його митної вартості та 200 грн.

Офіційні курси долара, встановлені НБУ, склали:

- на дату перерахування оплати нерезиденту за товар – 780 грн за \$100;
- на останній день звітного періоду (31.03.2013 р.) – 775 грн за \$100;
- на момент митного оформлення та оприбуткування товару – 743 грн за \$100.

Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити собівартість імпортованого товару.

Завдання 4.2. Імпорт товарів з подальшою оплатою.

Протягом I кварталу 2013 р. на поточний валютний рахунок підприємства надійшла виручка за експортним контрактом в сумі 27 000 доларів США, балансова вартість якої була визначена за курсом НБУ 720 грн за \$100. На кінець звітного періоду така сума іноземної валюти числиться на поточному валютному рахунку підприємства.

Підприємством 26.03.2013 р. отримано від нерезидента товар, договірна вартість якого склала \$20 000. Мито і плата за митне оформлення товарів поза місцем розташування митних органів, сплачені при розмитненні партії товару, склали відповідно 12 % від його митної вартості та 300 грн.

Оплата за товар на всю суму договору перерахована постачальникові 16.04.2013 р. Офіційні курси долара, встановлені НБУ, склали:

- на момент митного оформлення та оприбуткування товару – 750 грн за \$100;
- на останній день звітного періоду (31.03.2013 р.) – 765 грн за \$100;
- на дату перерахування оплати нерезиденту за товар – 760 грн за \$100.

Інших надходжень в іноземній валюті на валютний рахунок підприємства не було. Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити собівартість імпортованого товару.

Завдання 4.3. Імпорт товару (перша подія – оплата постачальнику, причому оплата проводиться частинами і товари надходять кількома партіями).

Підприємство перераховує постачальнику-нерезиденту попередню оплату за товар двома сумами:

26.03.2013 р. (курс НБУ 10,07 грн/€) – €6 000 (балансова вартість перерахованої валюти – 60 000 грн.);

06.04.2013 р. (курс НБУ 9,74 грн/€) – €14 000 (перерахована валюта враховувалась за курсом 9,80 грн/€).

Курс НБУ на 31.03.2013 р. (останній день звітнього періоду) – 10,26 грн/€.

Товар від постачальника отриманий двома партіями:

1) 10.04.2013 р. оприбуткований товар вартістю €10 000 (курс НБУ – 10,15 грн/€). При ввезенні цієї частини товару митним органам сплачені: мито – 9 %; плата за митне оформлення товарів 180 грн;

2) 20.04.2013 р. оприбуткований товар вартість €10 000 (курс НБУ – 10,48 грн/€). При ввезенні цієї частини товару митним органам сплачені: мито – 9 %; плата за митне оформлення товарів – 220 грн.

Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити загальну собівартість імпортованого товару.

Завдання 4.4. Імпорт товару (перша подія – оприбуткування товару, причому товари надходять декількома партіями і оплата постачальнику проводиться частинами).

Товар від постачальника отриманий двома партіями:

1) 26.03.2013 р. оприбуткований товар вартістю €20 000 (курс НБУ – 10,25 грн/€). При ввезенні цієї частини товару митним органам сплачені: мито – 8,5 %; плата за митне оформлення товарів – 200 грн;

2) 06.04.2013 р. оприбуткований товар вартість €20 000 (курс НБУ – 10,28 грн/€). При ввезенні цієї частини товару митним органам сплачені: мито – 8,5 %; плата за митне оформлення товарів – 200 грн.

Курс НБУ на 31.03.2013 р. (останній день звітнього періоду) – 10,24 грн./€.

Підприємство перераховує постачальнику-нерезиденту оплату за товар двома сумами:

10.04.2013 р. (курс НБУ – 10,17 грн/€) – €12 000 (балансова вартість перерахованої валюти – 122 000 грн);

20.04.2013 р. (курс НБУ – 9,74 грн/€) – €28 000 (балансова вартість перерахованої валюти – 276 400 грн).

Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити загальну собівартість імпортованого товару.

Завдання 4.5. Придбання основних засобів, ввезених по імпорту платником ПДВ.

З метою виконання зовнішньоекономічного контракту загальною вартістю 50 000 доларів США, предметом якого є виробниче обладнання, передбачається для використання в оподатковуваних операціях, вітчизняним імпортером-платником ПДВ 10.03.2013 р. було перераховано банку для купівлі валюти 410 000,00 грн. Офіційний курс НБУ на цю дату становив 765,00 грн за \$100. При цьому в результаті торгів на МВРУ встановився курс продажу 801 грн за \$100. Комісійна винагорода банку – 0,45 % від суми придбаної валюти.

12.03.2013 р. проведена попередня оплата нерезиденту в повній сумі контракту. Офіційний курс НБУ на цю дату дорівнював 775 грн за \$100.

Устаткування ввезено на митну територію України 16.03.2013 р. при курсі НБУ, що дорівнював 782 грн за \$100. У момент ввезення була сплачено мито 3 %, плата за митне оформлення товарів у неробочий час митного органу в сумі 250 грн.

Необхідно розрахувати митні платежі, відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити первісну вартість імпортованого основного засобу.

5. Методичні рекомендації з обліку повернення товару та передплат при здійсненні експортно-імпортних операцій (тема "Особливості обліку основних зовнішньоторговельних операцій українських резидентів з іноземними партнерами")

1. Повернення раніше імпортованого товару здійснюється в митному режимі реекспорту.

Реекспорт – це митний режим, відповідно до якого товари, що були раніше ввезені на митну територію України або на територію вільної

митної зони, вивозяться за межі митної території України без сплати вивізного мита та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Повернення нерезиденту раніше імпортованого товару обкладаються ПДВ за нульовою ставкою.

2. При здійсненні повернення раніше експортованого товару передбачений митний режим реімпорт.

Реімпорт – це митний режим, відповідно до якого товари, раніше вивезені або оформлені для вивезення за межі митної території України, випускаються у вільний обіг на митній території України із звільненням від сплати митних платежів, встановлених законами України на імпорт цих товарів, та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Повернення нерезидентом раніше експортованого товару обкладаються ПДВ за основною ставкою 20 %.

3. Повернення передоплати при розірванні імпортного контракту.

При розірванні зовнішньоекономічного договору дебіторська заборгованість нерезидента з товарної перетворюється на грошову. Відповідно до п. 4 П (С) БО 21 статті балансу про грошові кошти, а також про активи і зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів, вважаються монетарними. Отже, стаття про валютної заборгованості, яка повинна бути погашена грошовими валютними коштами, є монетарною. Курсові різниці за такою статтею розраховуються у двох випадках:

- на дату розірвання імпортного контракту;
- на дату отримання іноземної валюти.

Якщо ці події припадають на різні звітні періоди, то курсову різницю за дебіторською заборгованістю доведеться розрахувати також на дату балансу (тобто на останній день звітного кварталу, місяця).

Для розрахунку курсових різниць використовується курс НБУ, встановлений на відповідну дату. При цьому в разі зростання курсу НБУ виникає негативна курсова різниця (прибуток), що включається до доходів (Дт 371 - Кт 714), а в разі зниження курсу НБУ – позитивна курсова різниця (збиток), що списується на витрати (Дт 945 - Кт 371).

4. Повернення передоплати при розірванні експортного контракту.

До моменту розірвання договору кредиторська заборгованість (яка виникла після отримання передоплати в інвалюті) вважалася

немонетарною статтею та курсові різниці за нею не розраховувалися. Однак після розірвання договору кредиторську заборгованість доведеться погашати грошовими коштами. Така заборгованість в розумінні стає монетарною статтею балансу. Курсові різниці за такою монетарною статтею необхідно розрахувати на дату розірвання експортного контракту і на дату проведення розрахунків (тобто перерахування інвалюти нерезиденту), а також на дату балансу.

У разі зростання курсу НБУ виникне негативна курсова різниця (збиток), що включається до витрат (Дт 945 - Кт 681), а в разі зниження – позитивна курсова різниця (прибуток), що включається до доходів (Дт 681 - Кт 714).

Завдання 5.1. Повернення авансу, раніше перерахованого нерезиденту за імпортом договором.

Підприємство перерахувало нерезиденту попередню оплату за зовнішньоекономічним договором на поставку товару в розмірі \$12 000. Необхідна для цього валюта отримувалася через уповноважений банк за комерційним курсом 7,15 грн/\$. При купівлі валюти було сплачено комісійну винагороду банку в розмірі 330 грн.

Проте вже в наступному звітному періоді договір на поставку товару було розірвано, і нерезидент повернув усю суму отриманої передоплати. Повернута валюта була продана за комерційним курсом 7,85 грн/\$.

Після продажу валюти банк перерахував на поточний рахунок виручку, попередньо утримавши з неї комісійну винагороду в розмірі 374 грн.

Курс НБУ становив:

- на дату придбання валюти та на дату її зарахування на валютний рахунок – 7,87 грн/\$;
- на дату перерахування попередньої оплати – 7,36 грн/\$;
- на дату розірвання договору – 7,47 грн/\$;
- на дату зарахування повернених коштів на розподільний рахунок – 7,65 грн/\$;
- на дату продажу поверненої валюти – 7,79 грн/\$.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити збиток підприємства від розірвання контракту.

Завдання 5.2. Повернення авансу, отриманого від нерезидента за експортним договором.

Згідно з зовнішньоекономічним договором у березні 2013 р. підприємство отримало від покупця-нерезидента аванс за партію товару

в сумі 10 000 євро. На наступний день банк зарахував отримані грошові кошти на валютний рахунок підприємства.

У квітні 2013 р. через зміни кон'юнктури ринку договір було розірвано, після чого підприємство повернуло попередню оплату покупцю-нерезиденту.

Курс НБУ становив:

- на дату надходження передоплати від покупця-нерезидента (кошти зараховані на розподільчий рахунок в банку) – 9,96 грн/€;
- на дату зарахування іноземної валюти на поточний рахунок – 10,11 грн/€;
- на дату балансу – 10,19 грн/€;
- на дату розірвання експортного договору – 10,17 грн/€;
- на дату повернення передоплати – 10,22 грн/€.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити збиток підприємства від розірвання контракту.

Завдання 5.3. Отримання і повернення товару нерезиденту на умовах попередньої оплати.

У лютому 2013 р. підприємство перерахувало нерезиденту аванс за товар вартістю €10 000 і ввезло товар на митну територію України. Курс НБУ на дату перерахування передоплати (03.02.2013 р.) – 9,82 грн/€.

Курс НБУ на дату оформлення митної декларації (24.02.2013 р.) – 9,85 грн/€.

Митні платежі, сплачені при розмитненні товару, склали:

- ввізне мито – 10 %;
- плата за митне оформлення товару – 240 грн.

При оприбуткуванні з'ясувалося, що поставлений товар виявився неналежної комплектації, в зв'язку з чим сторони домовилися про повернення товару, і в квітні 2013 р. підприємство повернуло товар нерезиденту, отримавши назад за нього суму грошових коштів.

Курс НБУ:

- на дату повернення товару нерезиденту (12.04.2013 р.) – 10,04 грн/€;
- на дату повернення оплати нерезидентом (24.04.2013 р.) – 10,03 грн/€.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку та визначити збиток (прибуток) підприємства від розірвання контракту.

Завдання 5.4. Отримання і повернення товару нерезиденту в ситуації, коли оплати за товар не було.

Підприємство-покупець, одержавши товар від продавця-нерезидента вартістю €10 000 в лютому 2013 р. і маючи фінансові труднощі, оплату за нього так і не перерахувало, у зв'язку з чим сторони в квітні 2013 р. домовилися про розірвання договору та зворотному поверненні товару нерезиденту.

Курс НБУ на дату оформлення митної декларації та оприбуткування товару (24.02.2013 р.) – 9,84 грн/€.

Митні платежі, сплачені при розмитненні товару, склали:

- ввізне мито – 9,5 %;
- плата за митне оформлення товару – 250 грн.

Курс НБУ на 31.03.2013 р. – 10,15 грн/€.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку.

Завдання 5.5. Відвантаження та повернення товару від нерезидента за умови надходження оплати від нерезидента.

У січні 2013 р. підприємство експортувало товар вартістю €10 000. Плата за митне оформлення експорту склала 275 грн.

Курс НБУ на дату оформлення експортної митної декларації (21.01.2013 р.) – 9,95 грн/€.

Курс НБУ на 19.03.2013 р. (дату оплати нерезидентом) – 10,11 грн/€.

Курс НБУ на 20.03.2013 р. (дату зарахування виручки на поточний валютний рахунок підприємства) – 10,52 грн/€.

Згодом нерезидент-покупець, випробовуючи утруднення з подальшою реалізацією такого товару своїм замовникам, домовився про повернення товару підприємству. Товар був імпортований у квітні 2013 року.

Курс НБУ на дату оформлення імпоротної митної декларації (28.04.2013 р.) – 10,16 грн/€.

Митні платежі, сплачені при імпорті при розмитненні товару, склали:

- ввізне мито – 10 %;
- плата за митне оформлення товару – 215 грн.

Курс НБУ на дату повернення оплати нерезиденту (29.04.2013 р.) – 10,04 грн/€.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку.

6. Методичні рекомендації з обліку розрахунків в іноземній валюті з підзвітними особами (тема "Особливості проведення та організація обліку операцій підприємства з готівкою в іноземній валюті")

Згідно з П (С) БО 21 заборгованість працівника, що виникає після видачі йому авансу на відрядження, є немонетарною статтею балансу, оскільки спочатку передбачається, що працівник витратить всю суму авансу, тобто погашення його заборгованості не буде пов'язано з надходженням коштів. Така заборгованість відображається в обліку за валютним курсом на дату сплати авансу і надалі перерахунок такої статті не здійснюється.

Витрати на відрядження згідно із затвердженим звітом у межах виданого авансу відображають за курсом НБУ, що діяв на дату видачі авансу.

Якщо працівник не повністю використав виданий йому аванс, то його заборгованість перед підприємством в іноземній валюті трансформується в монетарну статтю балансу, оскільки борг повинен бути погашений коштами та підлягає перерахунку на дату його погашення (внесення невитрачених коштів у касу підприємства).

Курсова різниця виникає внаслідок зміни курсу НБУ на дату погашення заборгованості порівняно з курсом НБУ, що діяв на дату видачі авансу на відрядження. При цьому позитивна курсова різниця підлягає віднесенню до складу доходів підприємства (кредит субрахунку 714), а негативна – до складу витрат підприємства (дебет субрахунку 945).

Якщо працівнику не вистачило виданого авансу для покриття всіх витрат в іноземній валюті, то на дату затвердження звіту витрати на відрядження в бухгалтерському обліку відображаються наступним чином. Частина витрат у межах виданого авансу – за курсом НБУ, що діяв на дату видачі авансу. Частина витрат, що підлягає відшкодуванню працівникові, – за курсом НБУ, що діяв на дату затвердження звіту.

Якщо фактичні витрати працівника в іноземній валюті більше суми виданого йому авансу, кредиторська заборгованість, що склалася, вважатиметься монетарною статтею і підлягає перерахунку на кожен дату балансу (поки не буде виплачений працівникові борг) і на дату її погашення (виплати працівнику іноземної валюти). Курсові різниці від

перерахунку відображаються у складі інших операційних доходів (витрат) підприємства.

При використанні на підприємстві корпоративних платіжних карток для забезпечення працівників, які вирушають за кордон, коштами на відрядження в бухгалтерському обліку складається така ситуація. Кошти в іноземній валюті, що обліковуються на картковому рахунку підприємства, відносяться до монетарних статей балансу. За такими статтями необхідно проводити розрахунок курсових різниць на дату здійснення розрахунків, а також на дату балансу. Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

У бухгалтерському обліку при видачі підзвітній особі корпоративної платіжної картки не слід відображати суму коштів, що знаходяться на картковому рахунку, за дебетом субрахунку 372 "Розрахунки з підзвітними особами", оскільки заборгованість працівника перед підприємством виникає тільки після здійснення витрат на відрядження, підтвердженням чому, буде виписка банку про рух коштів на картковому рахунку. Виписка банку також є підставою для дебетування субрахунку 372 "Розрахунки з підзвітними особами". У момент видачі корпоративної платіжної картки відрядженому особі необхідно відображати доступну суму на картковому рахунку за дебетом забалансового рахунку 05 "Гарантії та забезпечення надані".

Завдання 6.1. Аванс на закордонне відрядження видано працівникові тільки в іноземній валюті, а витрати здійснені в іноземній валюті та гривнях.

У 2012 р. підприємство направляє працівника у відрядження за кордон. Для цих цілей йому видають аванс – 11 00 євро.

Наказом по підприємству визначено розмір добових при відрядженні за кордон в сумі 385 грн на добу.

Згідно з кошторисом витрати на відрядження включають:

- добові з розрахунку 385 грн на добу за 5 днів: 385 грн x 5 днів: 9,84 грн/€ (курс НБУ на день видачі авансу) ≈ €196);
- витрати на проживання – €473;
- витрати на проїзд – €300;
- інші витрати – €131.

По поверненні з відрядження представлений та затверджений звіт про використанні відрядженим працівником грошових коштах:

- добові за час перебування за кордоном – €196 (5 днів);
- витрати на проїзд та проживання в іноземній валюті – €673;
- інші витрати в національній валюті – 370 грн.

Разом витрати в іноземній валюті – €869, у гривні – 370 грн.

Курс НБУ (умовно) на дату затвердження авансового звіту становив 9,74 грн/€. Працівник розрахувався з підприємством у день подання авансового звіту.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку і визначити загальні витрати підприємства у зв'язку із командированням працівника.

Завдання 6.2. Аванс на закордонне відрядження видано працівникові в гривнях та іноземній валюті.

Підприємство направляє працівника у відрядження за кордон.

Наказом по підприємству визначено розмір добових:

- при відрядженні за кордон в сумі 385 грн на добу;
- при відрядженні в межах України 30 грн на добу.

Працівникові видали аванс в євро:

• добові з розрахунку 385 грн на добу за 5 днів (385 грн × 5 днів: 9,84 грн/€ (курс НБУ на день видачі авансу) = €195,53 ≈ €196);

- на проїзд та проживання – €754.

Крім того, працівнику видано аванс у гривнях в оплату:

- добових за два дні – 60 грн (30 грн × 2 дні);
- витрат на проїзд по території України – 340 грн.

Разом аванс на відрядження видано у сумі €950 і 400 грн.

Після повернення з відрядження представлений та затверджений авансовий звіт:

- добові за час перебування за кордоном – €196 (за 5 днів);
- добові за час проїзду по території України – 60 грн (за два дні);
- інші витрати (проїзд, проживання) в іноземній валюті – €769;
- інші витрати (проїзд, проживання) в національній валюті – 100 грн.

Разом витрати в іноземній валюті – €965, у гривні – 160 грн.

Курс НБУ (умовно) на дату затвердження авансового звіту становив 9,76 грн/€.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку і визначити загальні витрати підприємства у зв'язку із командированням працівника.

Завдання 6.3. Аванс на закордонне відрядження видано в іноземній валюті, але підприємство розрахувалося з працівником по додатковим коштам через два дні після затвердження звіту.

Підприємство направляє працівника у відрядження за кордон. Для цих цілей йому видають аванс у сумі 1 000 євро.

Наказом по підприємству визначено розмір добових при відрядженні за кордон в сумі 385 грн на добу.

Згідно з кошторисом витрати на відрядження включають:

- добові з розрахунку 385 грн на добу за 5 днів ($385 \text{ грн} \times 5 \text{ днів} = 1925 \text{ грн}$);
- витрати на проживання – €473;
- витрати на проїзд – €300;
- інші витрати – €31.

Після повернення з відрядження поданий та затверджений авансовий звіт:

- добові за час перебування за кордоном – €196 (за 5 днів);
- інші витрати (проїзд, проживання) в іноземній валюті – €919.

Разом витрати в іноземній валюті – €1 115.

Курс НБУ на дату затвердження авансового звіту становив 9,77 грн/€. Підприємство розрахувалося з працівником через два дні після затвердження авансового звіту. Офіційний курс НБУ (умовно) гривні до євро на цю дату склав 9,73 грн/€.

Необхідно відобразити господарські операції у фінансовому обліку і визначити загальні витрати підприємства у зв'язку із командированням працівника.

Завдання 6.4. Використання корпоративної картки у валюті при відрядженнях за кордон.

Менеджер підприємства, розташованого в м. Києві, направлений у відрядження в м. Гамбург (Німеччина). Мета поїздки – участь у конференції, тематика якої безпосередньо пов'язана з діяльністю підприємства. Тривалість відрядження – 5 днів, у тому числі на території України – 2 дні, за кордоном – 3 дні.

Наказом по підприємству визначено розмір добових для відрядження за кордон в сумі 250 грн на добу; добові по Україні 65 грн на добу.

Перед від'їздом у відрядження працівникові була видана корпоративна платіжна картка для проведення розрахунків і отримання готівко-

вих валютних коштів у відрядженні. Для фінансування витрат підзвітних осіб у відрядженні за кордоном підприємством був відкритий картрахунок, на який перераховано \$5 000.

Після повернення з відрядження в бухгалтерію підприємства надано Звіт про використання коштів, виданих на відрядження.

До Звіту включені такі документи:

1) посвідчення про відрядження з відмітками: "Вибув з м. Києва 28.06.2012 р." – "Прибув до м. Київ 02.07.2012 р.";

2) ксерокопія сторінок закордонного паспорта з відмітками про дату перетину кордону;

3) залізничні квитки на проїзд: Київ – Москва, Москва – Київ на суму 2 350 грн;

авіаквитки: Москва – Гамбург, Гамбург – Москва на суму \$1 200;

4) сліп про оплату послуг готелю (проживання протягом 3 днів, оплата побутових послуг) – на суму \$1 400.

Курси НБУ склалися таким чином:

- на день перерахування грошових коштів на картрахунок – 8,00 грн/\$;

- на день списання коштів з картрахунку (29.06.2012 р.) – 8,01 грн/\$;

- на кінець звітного періоду (30.06.2012 р.) – 8,02 грн/\$;

- на дату подання Звіту про використання коштів – 8,04 грн/\$;

- на дату проведення розрахунків з працівником – 8,05 грн/\$.

Відобразіть господарські операції у фінансовому обліку і визначте загальну суму витрат на відрядження, яку підприємство компенсувало менеджеру.

7. Методичні рекомендації з обліку кредитів банків в іноземній валюті та кредитів, отриманих від нерезидентів (тема "Особливості обліку кредитів та депозитів в іноземній валюті")

Бухгалтерський облік банківських кредитів можна розділити на дві частини:

- облік основної суми боргу;

- облік суми процентів, що сплачуються (нараховуються) за користування отриманими кредитними коштами.

Бухгалтерський облік кожної з цих складових частин повинен проводитися окремо, оскільки вони визнаються й оцінюються за різними

принципами, незважаючи на те, що й основна сума боргу, і сума відсотків по ньому в обліку є зобов'язаннями.

Основна сума кредиту не збільшує доходи підприємства при отриманні кредиту і не відноситься до витрат при його погашенні.

Для цілей бухгалтерського обліку кредитів використовуються рахунки 50 "Довгострокові позики", 60 "Короткострокові позики" і 61 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями".

Відсотки за користування отриманими кредитами є частиною фінансових витрат підприємства.

Нараховані відсотки (як за короткостроковими, так і за довгостроковими банківськими кредитами) визнаються в обліку підприємства витратами поточного періоду. Визнання (нарахування) процентів, що відносяться до кожного звітного періоду, проводиться незалежно від терміну фактичної сплати таких відсотків, встановленого в кредитному договорі.

З метою нарахування відсотків за використання коштів, отриманих у позику застосовується субрахунок 684 "Розрахунки за нарахованими відсотками". Для обліку витрат, пов'язаних з нарахуванням і сплатою відсотків за користування банківськими кредитами, використовується субрахунок 951 "Відсотки за кредит".

Якщо витрати на відсотки підлягають капіталізації, то сума таких відсотків списується з кредиту 951 "Відсотки за кредит" або кредиту 684 "Розрахунки за нарахованими відсотками" в кореспонденції з дебетом рахунків обліку витрат з придбання, будівництва, створення, виготовлення, виробництва, вирощування і доведенню кваліфікаційного активу до стану, призначеного для цільового використання або для продажу.

Якщо кредитним договором передбачаються штрафні санкції, що застосовуються до позичальника у разі порушення ним строків сплати відсотків за користування кредитними коштами та строку погашення основної суми боргу, то у бухгалтерському обліку нарахування таких сум відображається у складі витрат періоду за дебетом субрахунку 948 "Визнані штрафи, пені, неустойки".

Заборгованість за основною сумою боргу за всіма видами кредитів та за належними до сплати відсотками в іноземній валюті є монетарною, оскільки передбачає погашення таких зобов'язань грошовими коштами. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення розрахунків та на дату балансу.

Курсові різниці від перерахунку заборгованості за кредитом в іноземній валюті визнаються іншими операційними доходами (витратами) або іншими доходами (витратами) залежно від цільового характеру використання кредиту (на операційну чи інвестиційну діяльність). У зв'язку з цим відображення в бухгалтерському обліку курсових різниць від перерахунку заборгованостей на дату розрахунків та на дату балансу здійснюється так:

а) курсові різниці за основною сумою позики відображаються на рахунках бухгалтерського обліку залежно від цільового характеру використання позикових коштів залежно від того, на яку – операційну, фінансову або інвестиційну – діяльність використовуються позикові кошти. Так, якщо позикові кошти використовуються для цілей операційної діяльності, то курсові різниці за такою позикою (кредитом) вважаються операційними курсовими різницями і відносяться до складу інших операційних доходів (субрахунок 714 "Дохід від операційної курсової різниці") або інших операційних витрат (субрахунок 945 "Втрати від операційної курсової різниці"). Якщо позикові кошти використовуються для цілей фінансової або інвестиційної діяльності, то курсові різниці за такою позикою (кредитом) вважаються неопераційними курсовими різницями і відображаються у складі інших доходів (субрахунок 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці") або інших витрат (субрахунок 974 "Втрати від неопераційних курсових різниць");

б) курсові різниці за відсотками за користування позиковими коштами вважаються в бухгалтерському обліку неопераційними курсовими різницями, так як саме нарахування відсотків пов'язане з фінансовою діяльністю підприємства, і відносяться в бухгалтерському обліку до складу інших доходів (субрахунок 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці") або інших витрат (субрахунок 974 "Втрати від неопераційних курсових різниць").

Суму позики (кредиту), що надійшла від нерезидента, в іноземній валюті резидент-позичальник може відображати на таких рахунках (субрахунках) бухгалтерського обліку:

- 506 "Інші довгострокові позики в іноземній валюті" – якщо отримано довгостроковий процентний кредит;
- 55 "Інші довгострокові зобов'язання" – якщо отримано довгострокова безвідсоткова позика;
- 685 "Розрахунки з іншими кредиторами" – якщо від нерезидента отримано короткостроковий кредит.

Для відображення інформації про переведення зобов'язань з довгострокових у поточні призначений субрахунок 612 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті".

У бухгалтерському обліку перерахунок і визначення курсових різниць здійснюється за всіма видами позикових коштів в іноземній валюті як процентним, так і безпроцентним.

Завдання 7.1. Отримання і погашення короткострокового банківського кредиту в іноземній валюті (відсотки сплачені своєчасно).

Підприємство 11.07.2012 р. отримало у банку кредит на покупку устаткування в розмірі 15 000 євро на три місяці під 18 % річних. Згідно з кредитним договором відсотки за користування кредитом нараховуються щомісячно (виходячи з кількості календарних днів у місяці) і сплачуються п'ятого числа місяця, наступного за місяцем їх нарахування, і одночасно з кінцевим строком погашення кредиту.

Курси НБУ склалися такі:

Дата	Курс гривні по відношенню до євро	Дата	Курс гривні по відношенню до євро
11.07.2012 р.	9,60 грн за євро	05.09.2012 р.	9,02 грн за євро
31.07.2012 р.	9,55 грн за євро	30.09.2012 р.	9,97 грн за євро
05.08.2012 р.	9,54 грн за євро	05.10.2012 р.	9,77 грн за євро
31.08.2012 р.	9,15 грн за євро	13.10.2012 р.	9,68 грн за євро

Сплата відсотків проведена в терміни, встановлені кредитною угодою. Кредит погашений 13.10.2012 р. Відобразить господарські операції у фінансовому обліку.

Завдання 7.2. Отримання і погашення короткострокового банківського кредиту в іноземній валюті (відсотки сплачені несвоєчасно).

Підприємство 11.07.2012 р. отримало у банку кредит на покупку устаткування в розмірі 18 000 доларів на три місяці під 17,5 % річних. Згідно з кредитним договором відсотки за користування кредитом нараховуються щомісячно (виходячи з кількості календарних днів у місяці) і сплачуються п'ятого числа місяця, наступного за місяцем їх нарахування, і одночасно з кінцевим строком погашення кредиту. Сплата відсотків за серпень здійснена з порушенням строку, встановленого кредитною угодою, 05.10.2012 р.

Курси НБУ склалися такі:

Дата	Курс гривні по відношенню до долара	Дата	Курс гривні по відношенню до долара
11.07.2012 р.	7,60 грн за долар	05.09.2012 р.	7,02 грн за долар
31.07.2012 р.	7,55 грн за долар	30.09.2012 р.	7,97 грн за долар
05.08.2012 р.	7,54 грн за долар	05.10.2012 р.	7,77 грн за долар
31.08.2012 р.	7,15 грн за долар	13.10.2012 р.	7,68 грн за долар

Кредит погашений 13.10.2012 р.

Відобразіть господарські операції у фінансовому обліку, визначте загальну суму сплачених відсотків.

Завдання 7.3. Безвідсоткова позика від нерезидента в іноземній валюті.

06.01.2013 р. резидент отримав короткостроковий безвідсоткову позичку від нерезидента в сумі 10 000 євро, який планується використовувати в операційній діяльності (для придбання запасів). Термін погашення позички – 27.02.2013 р.

Курс гривні по відношенню до євро складає:

- курс НБУ на 06.01.2013 р. – 10,45 грн/ €;
- курс НБУ на 27.02.2013 р. – 9,84 грн/ €;

Відобразіть господарські операції у фінансовому обліку.

Завдання 7.4. Короткострокова процентна позика від нерезидента в іноземній валюті.

02.10.2012 р. резидент отримав короткостроковий процентний позичку від нерезидента в сумі 10 000 євро, який планується використовувати в операційній діяльності (для придбання запасів). Термін погашення позички – 16.01.2013 р. Сума відсотків, що підлягає сплаті за користування позичкою одночасно з кінцевим строком його погашення, становить 325 євро. Суми позички і відсотків погашені своєчасно.

Курс гривні по відношенню до євро складає:

- курс НБУ на 02.10.20XX р. – 10,84 грн/€;
- курс НБУ на 31.12.20XX р. – 10,85 грн/€;
- курс НБУ на 16.01.20X1 р. – 10,07 грн/€.

Припустимо також, що з країною нерезидента укладено міжнародний договір, згідно з яким сума відсотків обкладається податками в країні нерезидента, у зв'язку з чим податок на репатріацію при виплаті нерезиденту відсотків не утримується. Нерезидент підтверджує свій статус довідкою.

Відобразіть господарські операції у фінансовому обліку, визначте загальну суму сплачених нерезиденту відсотків.

8. Методичні рекомендації з обліку зовнішньоекономічних операцій із давальницькою сировиною (тема "Особливості обліку основних зовнішньоторговельних операцій українських резидентів з іноземними партнерами")

Давальницька сировина (іноземні товари, спрямовані виконавцю для переробки) – власність замовника, тому при її передачі для переробки виконавцю право власності на цю сировину до такого виконавця не переходить. У бухгалтерському обліку виконавця давальницьку сировину слід враховувати на субрахунку 022 "Матеріали, прийняті для переробки" позабалансового рахунку 02 "Активи на відповідальному зберіганні" за цінами, передбаченими в договорі на переробку давальницької сировини. Аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини, місцями їх зберігання чи переробки.

Облік витрат з переробки чи доробки іноземних товарів виконавці-резиденти ведуть на рахунку 23 "Виробництво" (за винятком вартості самого давальницької сировини замовника).

Дохід від надання послуг з переробки іноземних товарів у бухгалтерському обліку формується відповідно до пп. 10 – 14 П (С) БО 15.

Заборгованість в іноземній валюті, що виникла в результаті здійснення операцій з давальницькою сировиною, підлягає перерахунку в цілях бухгалтерського обліку тільки за монетарними статтями відповідно до пп. 7 – 8 П (С) БО 21.

Завдання 8.1. Розрахунок за переробку іноземних товарів нерезидента грошовими коштами на умовах попередньої оплати.

Замовник-нерезидент відвантажив на адресу виконавця-резидента України іноземні товари, контрактна вартість яких склала 10 000 євро.

Договірна вартість послуг з переробки – 2 000 євро. Оплата послуг з переробки здійснюється в іноземній валюті на умовах попередньої оплати. Фактична виробнича собівартість послуг з переробки давальницької сировини – 163 00 грн.

Внесена плата за митне оформлення:

- при ввезенні іноземних товарів для переробки – 250 грн;
- при вивезенні продуктів переробки в режимі реекспорту – 270 грн.

Курс НБУ становив:

- на дату митного оформлення іноземних товарів у митний режим переробки на митній території України – 9,71 грн/€;
- на дату надходження попередньої оплати в іноземній валюті в якості плати за послуги з переробки іноземних товарів – 9,73 грн/€;
- на дату підписання акта наданих послуг з переробки іноземних товарів – 9,69 грн/€.

Відобразіть господарські операції з переробки іноземних товарів у фінансовому обліку виконавця-резидента.

Завдання 8.2. Розрахунок за переробку іноземних товарів нерезидента грошовими коштами на умовах наступної оплати.

Замовник-нерезидент відвантажив на адресу виконавця-резидента України іноземні товари, контрактна вартість яких склала 12 000 євро.

Договірна вартість послуг з переробки іноземних товарів – 1 800 євро. Фактична виробнича собівартість послуг з переробки давальницької сировини – 15 200 грн.

Внесена плата за митне оформлення (умовно):

- при ввезенні іноземних товарів для переробки – 190 грн;
- при вивезенні продуктів переробки в режимі реекспорту – 210 грн.

Курс НБУ становив (умовно):

- на дату митного оформлення іноземних товарів у митний режим переробки на митній території України – 9,78 грн/€;
- на дату підписання акта наданих послуг з переробки іноземних товарів – 9,62 грн/ €;
- на дату надходження іноземної валюти в якості плати за послуги з переробки іноземних товарів – 9,75 грн/€.

Оплата послуг з переробки здійснюється в іноземній валюті після підписання сторонами акта наданих послуг.

Відобразіть господарські операції з переробки іноземних товарів у фінансовому обліку виконавця-резидента.

9. Методичні рекомендації з обліку бартерних операцій (тема "Особливості обліку основних зовнішньоторговельних операцій українських резидентів з іноземними партнерами")

У бухгалтерському обліку підприємств бартерні (товарообмінні) операції відображаються як дві операції: перша – продаж товарів (робіт, послуг) і друга – придбання товарів (робіт, послуг). Відображаючи у фінансовому обліку операції з продажу товарів (робіт, послуг) необхідно правильно сформулювати дохід від реалізації переданих активів, а за операцією придбання – правильно визначити первісну вартість отриманих активів.

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

При цьому в бухгалтерському обліку операцій обміну встановлені свої правила відображення для різних видів активів, зокрема правила формування первісної вартості таких отриманих активів.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, яка була передана (отримана) під час обміну.

Первісною вартістю запасів, придбаних в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

Якщо здійснюється придбання фінансової інвестиції шляхом обміну на інші активи, то її собівартість визначається за справедливою вартістю цих активів.

Оскільки вартість бартерного зовнішньоекономічного договору виражена в іноземній валюті, то названі об'єкти обліку при первісному визнанні відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції.

При проведенні бартерних операцій в іноземній валюті, які не пропускають часткової грошової доплати, відсутня грошова форма розрахунків, тому такі операції слід класифікувати як операції з немонетарними статтями (активами), а заборгованість, що виникає, слід розглядати як немонетарну.

Завдання 8.1. Зовнішньоекономічний бартер товарами (імпорт передує експорту).

Підприємство-резидент уклало договір з підприємством-нерезидентом, згідно з яким в обмін на поставлену нерезидентом партію товару, контрактна вартість якого становить €12 000, постачає йому товар договірною вартістю також €12 000. Первісна вартість відвантаженого на експорт товару становить 100 000 грн.

Курс НБУ становив:

- на дату митного оформлення та оприбуткування товарів – 10,27 грн/€;
- на дату митного оформлення та відвантаження товарів нерезиденту – 10,31 грн/€.

Відобразіть бартерні операції у фінансовому обліку резидента.

Завдання 8.2. Зовнішньоекономічний бартер товарами (експорт передує імпорту).

Підприємство-резидент уклало договір з підприємством-нерезидентом, згідно з яким в обмін на поставлену резидентом партію товару, контрактна вартість якого становить €24 000, нерезидент постачає йому товар договірною вартістю також €24 000.

Первісна вартість відвантаженого на експорт товару становить 220 000 грн.

Курс НБУ становив:

- на дату митного оформлення та відвантаження товарів – 10,28 грн/€;
- на дату митного оформлення та оприбуткування товарів – 10,54 грн/€.

Відобразіть бартерні операції у фінансовому обліку резидента.

Завдання 8.3. Зовнішньоекономічний обмін імпортного товару на послуги, надані нерезиденту на митній території України.

Підприємство-резидент домовилося з підприємством-нерезидентом в обмін на поставлену нерезидентом партію товару, контрактна вартість якого становить €18 500, надати йому послуги на митній території України, договірна вартість яких також становить €18 500. Послуги, надані нерезиденту на митній території України, оподатковуються ПДВ за ставкою 20 %.

Курс НБУ становив: на дату митного оформлення та оприбуткування товарів – 10,26 грн/€; на дату надання послуг нерезиденту (підписання акта виконаних робіт) – 10,33 грн/€.

Відобразіть бартерні операції у фінансовому обліку резидента.

Рекомендована література

Основна

Вплив змін валютних курсів: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 // Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. – Х. : Фактор, 2011. – 432 с.

Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. – Х. : Фактор, 2012. – 25 с.

Інструкція про порядок здійснення контролю за експортними, імпорнтними операціями, затверджена постановою Правління НБУ 24.03.1999 р. № 136 // Офіційний вісник України. – 1999 р. – № 22.

Класифікатор іноземних валют, затверджений постановою Правління НБУ від 04.02.98 р. № 34 // ВВР. – 1998.

Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2012. – № 44–48.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. – Х. : Фактор, 2012. – 25 с.

Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13–17.

Положення про порядок отримання резидентами кредитів, позик в іноземній валюті від нерезидентів і надання резидентами позик в іноземній валюті нерезидентам, затвердженого постановою Правління НБУ від 17.06.2004 р. № 270 // Офіційний вісник України. – 2007 р. – № 67.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 // Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. – Х. : Фактор, 2011. – 432 с.

Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1999. – № 40.

Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 р. № 959-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 29.

Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті: Закон України від 23.09.1994 р. № 185/94-ВР // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1994. – № 40.

Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності: Закон України від 23.12.1998 р. № 351-XIV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1999. – № 5–6.

Про систему валютного регулювання і валютного контролю: Декрет Кабінету Міністрів України від 19.02.1993 р. № 15-93.04012 // Урядовий кур'єр. – 1993. – № 9.

Додаткова

Валютні операції: порядок здійснення та облік / М. Казанова, Н. Вороная, Н. Курган. – 8-ме вид., перероб і доп. – Х. : Фактор, 2012. – 416 с.

Ємельяненко Т. Довідник ЗЕДівця / Т. Ємельяненко, Н. Курган, А. Кислий. – 3-тє вид., перероб. і доп. – Х. : Фактор, 2012. – 512 с.

Ресурси мережі Інтернет

База даних "Законодавство України" [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/main/a>.

Електронний каталог видавництва "Фактор" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://market.factor.ua/>.

Інформаційний портал "Бухгалтер 911". – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/SiteContent.aspx>.

Офіційний сайт Державної податкової служби України. – Режим доступу : <http://sts.gov.ua/ebpz/>.

Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>.

Правовий портал України "Ліга-закон" – Режим доступу : <http://www.ligazakon.ua/>.

Зміст

Вступ.....	3
1. Методичні рекомендації з обліку курсових різниць за монетарними статтями балансу при здійсненні операцій в іноземній валюті	5
2. Методичні рекомендації з обліку купівлі та продажу валюти на МВРУ	7
3. Методичні рекомендації з обліку експортних операцій.....	10
4. Методичні рекомендації з обліку імпортних операцій	14
5. Методичні рекомендації з обліку повернення товару та передплат при здійсненні експортно-імпортних операцій.....	18
6. Методичні рекомендації з обліку розрахунків в іноземній валюті з підзвітними особами.....	23
7. Методичні рекомендації з обліку кредитів банків в іноземній валюті та кредитів, отриманих від нерезидентів	27
8. Методичні рекомендації з обліку зовнішньоекономічних операцій із давальницькою сировиною	32
9. Методичні рекомендації з обліку бартерних операцій	34
Рекомендована література.....	36

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

**Методичні рекомендації
до самостійної роботи
з навчальної дисципліни
"ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ"**
для студентів напряму підготовки
6.030509 "Облік і аудит"
усіх форм навчання

Укладачі: **Лабунська Світлана Віталіївна**
Курган Наталя Володимирівна

Відповідальний за випуск **Пилипенко А. А.**

Редактор **Бутенко В. О.**

Коректор **Бриль В. О.**

План 2013 р. Поз. № 2.

Підп. до друку

Формат 60×90 1/16. Папір MultiCopy. Друк Riso.

Ум.-друк. арк. 2,5. Обл.-вид. арк. 3,13. Тираж

прим. Зам. №

Видавець і виготівник – видавництво ХНЕУ, 61166, м. Харків, пр. Леніна, 9а

*Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи
Дк № 481 від 13.06.2001 р.*