

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ

Проведення розрахунків в іноземній валюті підприємствами України, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, досить часто призводить до певних проблем щодо відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті. Ці проблеми, по-перше, викликані коливанням валютних курсів; по-друге, невідповідністю вимог податкового законодавства та П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Питання організації обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті досліджували такі вітчизняні науковці, як С. Голов, Ф. Бутинець, І. Жиглей, Л. Жидеєва, Ю. Кузьмінський, Є. Мних, О. Михасик, В. Сопко та інші. Враховуючи думки вчених-попередників, на нашу думку деякі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті потребують подальших наукових досліджень.

При направленні працівника в закордонне відрядження для забезпечення його поточних витрат на проїзд, проживання тощо та/або виконання господарських доручень підприємство може видавати аванс на відрядження та/або відшкодувати працівнику понесені витрати після повернення з відрядження.

Зазначимо, що видавати аванс на відрядження працівникам підприємств недержавного сектору не обов'язково (крім підприємств, що повністю або частково утримуються за рахунок державного бюджету), про що Міндоходів повідомляє у листі від 03.07.2013 р. № 6091/6/99-99-22-02-04-15/169, базуючись на наступних нормах:

- авансування працівників передбачено Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою наказом Мінфіну від 13.03.98 р. № 59 [4], яка є обов'язковою тільки для органів державної влади, підприємств, що утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів. Інші підприємства та організації даний документ можуть використовувати як допоміжний (довідковий);

- ст. 121 КЗпП передбачено лише обов'язок підприємства відшкодувати понесені працівником у відрядженні витрати, а не видавати аванс на відрядження.

Відповідно до підпункту 140.1.7 Податкового кодексу: «До складу витрат на відрядження відносяться також витрати, не підтвержені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати), понесені у зв'язку з таким відрядженням у межах території України, але не більш як 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження, а для відряджень за кордон - не вище 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження» [2].

Витрати, здійснені (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з придбанням у звітному податковому періоді товарів, робіт, послуг, у встановленому порядку включаються до витрат такого звітного податкового періоду шляхом перерахування в національну валюту тієї частини їх вартості, що не була раніше оплачена, за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату здійснення операції з такого придбання, а в частині раніше проведеної оплати – за курсом, що діяв на дату здійснення оплати (пп. 153.1.2 ПКУ).

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). Вимоги до бухгалтерського обліку розрахунків в іноземній валюті викладено у П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [3]. Оскільки коливання валютних курсів спричиняє виникнення курсових різниць, тому зазначеним нормативним документом регламентовано порядок їх обчислення.

У П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» зазначено, що суми авансів (попередньої оплати) надані чи отримані відносяться до немонетарних статей, а тому курсові різниці не визначаються. Разом з тим, це суперечить МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів», згідно з яким всі розрахункові операції належать до монетарних [1] і за міжнародною практикою курсові різниці за авансовими платежами визначають.

Відповідно до Закону України “Про Національний банк України” (стаття 36), саме НБУ встановлює офіційний курс гривні до іноземних валют та оприлюднює його. МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» дозволяє також застосовувати курс, який наближається до фактичного валютного курсу на дату здійснення операції. Наприклад, для всіх операцій, які були здійснені в

іноземній валюті протягом тижня або місяця, може бути застосований середній валютний курс даної валюти. У вітчизняному П(С)БО такого положення не передбачено.

На нашу думку, такий підхід не надає більш повної та достовірної інформації про фінансовий результат за операціями щодо розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті, оскільки призводить до перекладання ризиків, спричинених коливанням валютного курсу, з боку підприємства на рахунок підзвітної особи і навпаки.

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та зобов'язань для облікового відображення розрахунків з підзвітними особами передбачено рахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами», до якого відкриваються відповідні субрахунки четвертого та п'ятого порядків за видами валют та прізвищами підзвітних осіб. Для спрощення розрахунків та правильності обчислення курсових різниць, на нашу думку, на підприємствах - суб'єктах ЗЕД доцільно застосовувати відомості аналітичного обліку, які будуть формуватись у двох видах валют (національній та іноземній) на підставі прибуткових та видаткових касових ордерів, банківських виписок та Звітів про використання коштів, наданих на відрядження та у підзвіт.

Такий підхід дозволить здійснювати оперативний контроль за строками погашення заборгованості як в національній, так і в іноземній валюті, визначати курсові різниці за різними видами валюти.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/92433/МСБО_21.pdf. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>. 4. Про службові відрядження в межах України та закордон: Інструкція затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59/410 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>. 5. Михасик О.Д. Особливості відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті / О.Д. Михасик // Облік і фінанси. - 2014. - №1(63). – С.26-29.