

**Кафедра: бухгалтерського обліку
та аудиту**

Дипломна робота

на тему:

**Особливості бухгалтерського обліку та аудиту імпорту товарів і послуг
(на прикладі ТОВ “Електрик-Інжинірінг”)**

**Виконав: студент 5 курсу, групи С-2
спеціальності 8.0501.06Облік та аудит
Кутішенко К.Ю.**

Керівник: старший викладач Сеннікова Т.С.



Актуальність досліджуваної теми

Міжнародна торгівля є важливим фактором розвитку кожної країни та підвищення ефективності виробництва конкурентоспроможної продукції. Це обумовлюється тим, що торгівля дозволяє країнам розвивати спеціалізацію, підвищувати продуктивність своїх ресурсів і таким чином збільшувати загальний обсяг виробництва. На розвиток і структуру зовнішньої торгівлі кожної з країн впливають основні тенденції розвитку міжнародної торгівлі, зокрема, і такої як набуття пріоритетного значення міжнародного ринку послуг при неперервному зростанні міжнародного товарного ринку. Проведення будь-якої операції на міжнародному ринку передбачає укладання відповідних договірних угод. Зовнішньоекономічні торговельні договори відіграють важливу роль в регулюванні міжнародної комерційної діяльності і за своїм характером так або інакше пов'язані з правовим полем щонайменше двох держав.

Отже актуальність проблем з обліку і аудиту операцій з імпорту в сучасних умовах та необхідність комплексного дослідження теоретичних, методичних та практичних питань у цій сфері, обумовила вибір теми дипломної роботи, її мету, завдання і предмет дослідження.



ТОВ 'ЕЛЕКТРИК-ІНЖИНІРІНГ'

•Постачання, обслуговування і ремонт суднового аварійно-рятувального майна, протипожежного і радіонавігаційного обладнання•
•Загальне суднове постачання •Судоремонт •Постачання запасних частин для двигунів, компресорів, насосів, очищувачів•

Юр. адреса: вул. Перемоги 15, м. Іллічівськ 68000 Україна
Поштова адреса : А/с 583 , м. Іллічівськ 68001 Україна

Тел.: + 38 (0482) 304-225 /304-730 / 304-716 - факс
Код ЄДРПОУ 21015260 E-mail: eleng@eleng.biz

ТОВ “Електрик-Інжинірінг” було засновано 13 лютого 1995 року та здійснює фінансово-господарську діяльність на підставі статуту, зареєстрованого рішенням Іллічівського міськвиконкому від "13" лютого 1995 року № 21015260.

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 21015260.

Статутний фонд підприємства відповідно до пункту 7 Статуту визначено в розмірі 2 140,00 грн.

На момент дослідження підприємства статутний фонд сформовано в повному обсязі.

Згідно із Законом України "Про власність" форма власності приватна.

Фактичне місцезнаходження підприємства 68000, Україна, Одеська область, м. Іллічівськ, вул. Перемоги, 15.

Для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємством ТОВ «Електрик-Інжинірінг» відкрито в установах банків поточні рахунки в національній валюті та іноземній.

Основні види діяльності ТОВ «Електрик-Інжинірінг»

51.87.0 - Оптова торгівля іншими машинами та устаткуванням
(код КВЕД) (вид діяльності)

35.11.0 - Будування та ремонт суден
(код КВЕД) (вид діяльності)

60.24.0 - Діяльність автомобільного вантажного транспорту
(код КВЕД) (вид діяльності)

63.12.0 - Складське господарство
(код КВЕД) (вид діяльності)

31.62.3 - Ремонт та технічне обслуговування іншого електричного устаткування
(код КВЕД) (вид діяльності)

51.39.0 - Неспеціалізована оптова торгівля харчовими продуктами, напоями
(код КВЕД) (вид діяльності)

Аналіз динаміки отриманого прибутку підприємства

Показники	2010 рік, тис. грн.	2011 рік, тис. грн.	Відхилення	
			(+,-) тис. грн.	у % до поперед. р.
1. Прибуток від основної операційної діяльності	587,1	2718,9	1861,8	317,22
2. Результат від інших операцій, які пов'язані з операційною діяльністю:	-203,2	-417	-213,8	205,22
2.1. Інші операційні доходи;	-	-	-	-
2.2. Інші операційні витрати	23,2	417	393,8	1797,41
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	653,9	2301,9	1648	352,03
4. Результат від фінансової діяльності:	10,6	-47	-57,6	-443,4
4.1. Доход від участі в капіталі;	-	-	-	-
4.2. Втрати від участі в капіталі;	-	-	-	-
4.3. Інші фінансові доходи ;	-	-	-	-
4.4. Інші витрати;	1564,5	599,8	-964,7	38,34
4.5. Інші доходи;	1575,1	552,8	-1022,3	35,1
4.6. Фінансові витрати	-	-	-	-
5. Фінансові результати від звичайної діяльності	664,5	2254,9	1590,4	339,34
6. Результат від надзвичайних подій	-	-	-	-
7. Загальна сума отриманого прибутку	495,3	1643	1147,7	331,72

Проаналізувавши данні таблиці можна зробити висновок, що в цілому на підприємстві у 2011 році порівняно із 2010 роком спостерігається підвищення основних показників, але для більш позитивних результатів необхідно зменшити операційні та інші витрати підприємства.

Динаміка отриманого прибутку ТОВ “Електрик-Інжинірінг”



Аналіз кількісного рівня фінансових результатів

Показники	Сума, тис.грн.		Відхилення від попереднього періоду, (+, -)
	2010 рік	2011 рік	
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	6459,800	21035,300	14575,500
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	4717,500	16452,000	11734,500
3. Валовий прибуток (маржинальний дохід)	1742,300	4583,300	2841,000
4. Частка маржинального доходу виручки від реалізації	0,270	0,218	-0,052
5. Постійні та умовно-постійні витрати	885,200	1864,400	979,2
6. "Критична точка" обсягу продаж	3281,992	8556,763	5274,771
7. Запас фінансової тривалості	3177,808	12478,537	9300,729
8. Запас фінансової тривалості, % до обсягу продажу	0,492	0,593	0,101
9. Прибуток (збиток) від реалізації	857,100	2718,900	1861,800
10. Прибуток від реалізації, у % до ЗФТ	0,270	0,218	-0,052

Розрахунки показали, що критична точка обсягу продаж збільшилась на 5274,771 тис. грн. Таким чином в 2011 році підприємство мусило покрити усі свої витрати у сумі критичної точки обсягу продаж у сумі 8556,763 тис. грн. або приблизно 8,6 млн. грн., усе що підприємство реалізувало більше цієї суми (точки) надало можливість підприємству отримати прибуток. У 2010 році 0,492% усієї реалізованої продукції принесло 857,1 тис. грн., а у 2011 році 0,593% реалізованої продукції принесло прибуток у розмірі 2718,9 тис. грн. (2,7 млн. грн.).

Аналіз фінансової стійкості підприємства

№	Показники	2010 рік	2011 рік
1	Власний капітал, тис. грн.	1736	3379
2	Необоротні активи, тис. грн.	-	-
3	Власні оборотні кошти, тис. грн.	1736	3379
4	Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	-	-
5	Наявність власних та довгострокових джерел покриття запасів, тис. грн.	1736	3379
6	Короткострокові кредити і позики, тис. грн.	-	-
7	Загальна сума основних джерел покриття запасів, тис. грн.	1736	3379
8	Запаси, тис. грн.	236	265
9	Надлишок, нестача власних оборотних коштів для покриття запасів, тис. грн.	1500	3114
10	Надлишок, нестача власних оборотних коштів та довгострокових зобов'язань для покриття запасів, тис. грн.	1500	3114
11	Надлишок, нестача основних джерел для покриття запасів, тис. грн.	1500	3114
12	Тип фінансової стійкості	1.1.1	1.1.1
13	Запас фінансової стійкості у днях	83	53
14	Надлишок (+) або нестача (-) коштів на 1 грн. запасів грн.	6,36	11,75

По розрахункам бачимо, що підприємство знаходиться у стані абсолютної фінансової стійкості, у підприємства відсутні необоротні активи, тобто власний капітал складає власні оборотні кошти. Підприємству рекомендується не збільшувати довгострокові зобов'язання та короткострокові кредити та позики, а для покращення збільшувати власний капітал.

Аналіз показників платоспроможності

№п/п	Показники	2010 рік	2011 рік	Зміна у звітньому році порівняно із попереднім
1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності (рекомендоване значення $\geq 0,2-0,25$)	0,216	0,515	0,299
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності (рекомендоване значення $\geq 0,8-1$)	0,959	0,932	-0,027
3	Коефіцієнт загальної ліквідності (рекомендоване значення $\geq 2-2,5$)	2,737	1,678	-1,059

Коефіцієнт абсолютної ліквідності - показник занадто великий, це може означати, що капітал структурований нераціонально і дуже великий відсоток непрацюючих активів (коштів на розрахункових рахунках або в готівці).

Коефіцієнт швидкої ліквідності - у 2010 році становив 0,959, а у 2011 році 0,932 це свідчить, що підприємство спроможне погасити свої поточні зобов'язання за рахунок грошових коштів та коштів у розрахунках з дебіторами – на 95,9% короткострокових зобов'язань у попередньому році, та 93,2% у звітному.

Коефіцієнт загальної ліквідності - результат 2011 року свідчить, що знизився обсяг вільних ресурсів, що є менш привабливим для кредиторів.



Метою проведення аудиту імпортних операцій ТОВ «Електрик-Інжинірінг» є встановлення правильності виконання умов контрактів;

правильності відображення імпортних операцій в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності підприємства на підставі наданих фінансових і податкових звітів, даних аналітичного і синтетичного обліку, первинних документів; відповідність цих документів чинному законодавству і нормативам по зовнішньоекономічній діяльності; обґрунтованість проведення таких операцій; правильність визначення фінансових результатів.

Проведене нами дослідження дає змогу розробити ряд рекомендацій та шляхів удосконалення контролю та аудиту в цілому на ТОВ «Електрик-Інжиніринг».



Для удосконалення організаційної структури підприємства рекомендується додатково створити такі відділи:

а) Юридичний відділ. На нього головним чином повинні бути покладені обов'язки, щодо розгляду проектів зовнішньоекономічних контрактів та їх відповідність українському законодавству.

б) Планово-економічний відділ. Має виконувати розрахунки, необхідні для складання проектів перспективних та річних планів виробничо-господарської діяльності

підприємства, розробку нормативів на обслуговування виробництва і доводити їх до кожного підрозділу.

Контролювати правильність застосування встановлених нормативів на обслуговування виробництва по кожному підрозділу, аналізувати їх, в разі суттєвих відхилень фактичних даних від планових переглядати розцінку на обслуговування виробництва. Розраховувати економічну ефективність запровадження у виробництво нової техніки і технологій, раціональних пропозицій та винаходів.

в) Відділ внутрішнього аудиту. Для ефективності контролю імпорتنих операцій на підприємстві рекомендується створити відділ внутрішнього аудиту. Доцільність створення такого відділу на підприємстві може бути доведена тим, що це дозволить керівництву здійснювати ефективний контроль за окремими підрозділами, виявити резерви виробництва і найбільш перспективні напрямки розвитку, а також дасть рекомендації фінансово-економічним та бухгалтерським відділам стосовно покращення результатів їх роботи. З метою посилення контролю особливу увагу необхідно приділити перевірці економічної ефективності і доцільності операцій, адже керівники окремих структурних підрозділів іноді не вникають у сутність прийнятих рішень. Основні завдання відділу внутрішнього аудиту:

- 1) оцінка надійності і ефективності системи внутрішнього контролю;
- 2) оцінка надійності і ефективності системи управління ризиками;
- 3) оцінка достовірності, повноти об'єктивності системи бухгалтерського обліку і надійності фінансової звітності;
- 4) оцінка дотримання вимог законодавства України і оцінка адекватності систем і процедур, створених і вживаних для забезпечення відповідності цим вимогам;
- 5) оцінка раціональності і ефективності використання ресурсів підприємства і вживаних методів (способів) забезпечення збереження майна;
- 6) оцінка вдосконалення процесу корпоративного управління на підприємстві.

Перелік субрахунків ТОВ “Електрик-Інжинірінг”, які використовуються при здійсненні імпорتنних операцій

Код	Назва	Призначення
311	Поточні рахунки в національній валюті	Для обліку наявності і руху грошових коштів в національній валюті, що знаходяться на рахунках у банку, які можуть бути використані для поточних операцій
312	Поточні рахунки в іноземній валюті	Для обліку наявності і руху грошових коштів в іноземній валюті, що знаходяться на рахунках у банку, які можуть бути використані для поточних операцій
333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті	Для обліку засобів в дорозі, тобто грошових сум в національній валюті, внесених в каси банків, ощадні каси або потокові відділення для подальшого їх зарахування на розрахункові або інші рахунки підприємства
334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті	Для обліку засобів в дорозі, тобто грошових сум в іноземній валюті, внесених в каси банків, ощадні каси або потокові відділення для подальшого їх зарахування на розрахункові або інші рахунки підприємства
3712	Розрахунки по виданим авансам в іноземній валюті	Ведеться облік авансів в іноземній валюті, наданих іншим підприємствам
3772	Розрахунки з іншими дебіторами в іноземній валюті	Ведеться облік розрахунків в іноземній валюті за іншими операціями, облік яких не відбивається на інших субрахунках рахунку 37 "Розрахунків з різними дебіторами", а саме розрахунки за операціями, пов'язаними із здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи), усі види розрахунків з працівниками (окрім розрахунків по оплаті праці і з підзвітними особами), інші розрахунки
632	Розрахунки з іноземними постачальниками	Ведеться облік розрахунків з іноземними постачальниками за отримані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги
6432	Податкові зобов'язання непідтверджені	Ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену виходячи з суми отриманих авансів за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності і нематеріальні активи, роботи, послуги підлягають відвантаженню (виконанню)
6442	Податковий кредит непідтверджений	Ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство придбало право зменшити податкове зобов'язання
6852	Розрахунки з іншими кредиторами в іноземній валюті	Ведеться облік операцій в іноземній валюті, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 "Розрахунків за іншими операціями", а саме: з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (учбовим і науково-дослідним закладам і тому подібне); за іншими операціями
711	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	Узагальнюється інформація про доходи від купівлі-продажу іноземної валюти, а саме позитивна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти і її балансовою вартістю
714	Дохід від операційної курсової різниці	Узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць по активах і зобов'язаннях підприємства, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства
942	Витрати від купівлі-продажу іноземної валюти	Узагальнюється інформація про витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, а саме негативна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти і її балансовою вартістю
945	Витрати від операційної курсової різниці	Ведеться облік втрат по активах і зобов'язаннях операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти

Рекомендована структура відділу внутрішнього аудиту підприємства:



1) Керівник служби (атестований аудитор) - це найбільш кваліфікований фахівець, що має різнобічні знання і навички, здатний дати вищому керівництву компетентні рекомендації в області економіки і фінансів. Головний аудитор повинен знати завдання, поставлені вищим керівництвом перед організацією, можливості і потреби колективу, зовнішні зв'язки своєї організації. Йому потрібні знання в області комп'ютерної техніки і технології.

Його обов'язки:

- складає план-графік перевірок;
- визначає склад групи для перевірки і документальне оформлення результатів аудиторських процедур;
- може узяти на себе проведення аналізу фінансово-господарської діяльності;
- проводить консультації з окремих питань;
- контролює виконання наказів і розпоряджень керівника організації з фінансово-господарських питань;
- складає загальний звіт про виконану службою внутрішнього аудиту роботу;
- може розробляти методичний матеріал по підвищенню професійного рівня працівників бухгалтерії і управління, проводити семінари з доведення останніх вимог податкового законодавства і тп.

2) Фахівець з оподаткування, з правових питань, і фінансовому аналізу. Може не перебувати в штаті і притягуватися до роботи на договірних началах.

3) Фахівець, який володіє навичками контролю у відповідних техніко-технологічних напрямках (оскільки в організації є спеціалізовані контролюючі підрозділи, такі як: відділ технічного контролю, працівники обслуговуючі функціонування комп'ютерних систем і так далі).

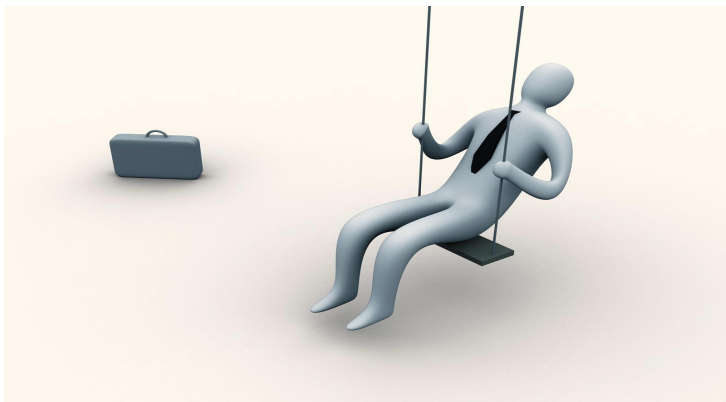
Служба внутрішнього аудиту при необхідності повинна мати можливість залучати до роботи експертів - фахівців, що не перебувають в штаті, мають достатні знання і(чи) досвід в області зовнішньоекономічної діяльності, відмінній від бухгалтерського обліку і аудиту, і що дає укладення з питання, що відноситься до цієї області.

Відомості про службу внутрішнього аудиту, про порядок її заснування і повноваження мають бути зафіксовані відповідним розпорядженням. Обов'язки співробітників служби і рівень їх кваліфікації мають бути зафіксовані в посадових інструкціях.



- Особливу увагу при складанні договору потрібно звернути на курсові різниці, так як даному питанню підприємство майже не приділяє достатньої уваги. Коли підприємство визначає ціну та загальну вартість товару, потрібно враховувати факт зміни курсу валют. На даний момент керівництво підприємства вважає, що курсові різниці не повинні впливати на ціну товару, що вони впливають лише на фінансові результати.
- Даний процес повинен бути врегульований, з метою покращення обліку. Потрібно зважати на той факт, що курси валют мають не стабільне плаваюче значення, особливо у наш час. Пропонується валюту контракту і валюту платежу встановити в національній валюті країни – гривні, з метою усунення валютних ризиків, для уникнення додаткових витрат.
- Враховуючи той факт що в наш час курси валют зростають, підприємству при укладанні договору потрібно враховувати цей факт щоб не виникало витрат, які пов'язані зі зміною курсів валют. Дана умова договору є однією з найважливіших, так як кожна сторона зацікавлена у своїй вигоді. Тому слід уважно віднестися при складанні даного пункту і визначити вигідні умови як для підприємства, так і для контрагента.

Рекомендації, щодо укладення договору на придбання імпортованих товарів



- При складанні договору підприємство не враховує деякі аспекти, які впливають на облік імпортованих операцій. Недоліками є те, що не вказується: місце передачі та отримання товару, валюта платежу, порядок відвантаження та розвантаження товарів.
- Рекомендується обумовити в договорі найбільш вигідні умови поставки, які задовольнятимуть і узгоджуватимуть інтереси та мінімізуватимуть витрати підприємства, пов'язані з поставкою товарів. Від того, яку з базисних умов поставки обере підприємство, буде залежати і облікове відображення імпортованих операцій.
- Умови «Інкотермс 2010» вступили в дію з 01.01.2011 року. При даних умовах «Інкотермс 2010» основне перевезення сплачується продавцем, а перехід ризиків наступає в момент передачі перевізнику. Імпорту формальності покладаються на бік покупця. Дана умова договору впливатиме на такі об'єкти обліку як витрати, доходи, зобов'язання та активи підприємства. Отже при укладенні імпортованого договору необхідно враховувати ці умови.

Удосконалення системи внутрішнього контролю за імпор্তними операціями, для підвищення економічної ефективності підприємства. Пропонується таким чином розподілити обов'язки структурних одиниць у порядку виникнення документообігу з імпор্তних операцій.



- Менеджери з постачання зробивши маркетинг ринку попиту та пропозиції на імпор্তні товари, проаналізувавши об'єми закупівель та реалізації попередніх років, розробляють план закупки необхідних товарів з урахуванням замовлень покупців.
- Після закінчення переговорів комерційний директор отримує проект договору з іноземним постачальником, який передає на розгляд юридичному відділу, відділу декларування, головному бухгалтеру, які вивчають істотні умови цього договору та перевіряють їх на відповідність законодавству України та економічну доцільність. Вони подають на розгляд директору пропозиції про внесення необхідних змін до договору або затверджують його.

- Головний бухгалтер подає до обслуговуючого банку наступні документи:

- а) Оригінал та копію контракту (договору)
- б) Оригінал та копію інвойсу (рахунок-фактура)
- в) Заяву про купівлю іноземної валюти
- г) Платіжне доручення на переказ іноземної валюти

Головний бухгалтер здійснює контроль за строками розрахунків по зовнішньоекономічним операціям.

- Митний брокер з відділу декларування оформлює попередню митну декларацію типу IM 74 EE та подає її в митні органи на пункт перетину митної території України.
- Начальник митного складу оформляє та отримує у відповідних службах дозвільні документи (висновок про приналежність товару або ні методам нетарифного регулювання, екологічну декларацію, дозвіл на ввезення з-за кордону радіоелектронних засобів), а відділ декларування виготовляє та подає на оформлення в митні органи митну декларацію типу IM 74 ДЕ, якщо товар прибув згідно з договором про зберігання на митному складі, або митну декларацію типу IM 40, якщо товар прибув згідно з договором поставки, разом з пакетом необхідних товарно-супровідних документів.
- Бухгалтерія переказує на митницю грошові кошти на митне оформлення товарів згідно з розрахунками відділу декларування.
- Начальник митного складу веде облік вантажів, які знаходяться під митним контролем, та подає на митницю кожний тиждень звіт про наявність товарів на митному складі. З митного складу випуск вантажів здійснюється згідно розпорядженням його власника (нерезидента України). При цьому відділ декларування виготовляє та оформлює в митних органах декларації наступного типу:
 - а) TP 81 AA (внутрішній транзит) – якщо одержувач вантажу є резидентом України;
 - б) EK 11 AA (реекспорт товарів) – якщо одержувач вантажу є нерезидентом України.
- Бухгалтерія підприємства отримавши від відділу декларування оформлені митні декларації та товарно-супровідну документацію оприбутковує придбані у іноземних постачальників матеріальні цінності та проводить кінцевий розрахунок з ними при наявності кредиторської заборгованості за поставлений товар; вносить ВМД до реєстру отриманих податкових накладних та суму ПДВ до податкового кредиту; відображає у бухгалтерському обліку курсові різниці по даній операції. Головний бухгалтер подає до банку оригінали та копії митної декларації, договору для зняття імпор্তної операції з контролю за строками розрахунків по зовнішньоекономічним операціям.



- ТОВ «Електрик-Інжинірінг» використовує послуги вантажоперевезення сторонньою організацією. У даній сфері виникають певні складнощі, так як товари після перетину митого кордону передаються перевізникам, а вже потім потрапляють на підприємство. Це приносить додаткові ризики, займає більше часу, що призводить до виникнення додаткових витрат. Тому запропоновано використовувати послуги власного автотранспорту, який є в наявності у підприємства. Це призведе до зниження витрат на перевезення товарів та готової продукції, зменшення собівартості товарів, зниження ризиків та займатиме менше часу на транспортування.

Дякую за увагу

