

ТЕРНОПІЛЬСЬКА АКАДЕМІЯ НАРОДНОГО ГОСПОДАРСТВА

ЖИГЛЕЙ ІРИНА ВІКТОРІВНА

УДК: 657.1

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВАЛЮТНИХ ОПЕРАЦІЙ:
ПОРЯДОК ВИЗНАННЯ ТА МЕТОДИ ОЦІНКИ**

Спеціальність 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Тернопіль – 2003

Дисертацією є рукопис

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті
Міністерства освіти і науки України

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Бутинець Франц Францович,
Житомирський державний технологічний університет,
завідувач кафедри обліку і аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Пушкар Михайло Семенович,
Тернопільська академія народного господарства,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку
в промисловості

доктор економічних наук, доцент
Кузьмінський Юрій Анатолійович,
Київський національний економічний університет,
в.о. завідувача кафедри обліку базової підготовки

Провідна установа: Донецький державний університет економіки і
торгівлі ім. М. Туган-Барановського Міністерства
освіти і науки України, кафедра бухгалтерського
обліку, м. Донецьк

Захист відбудеться “11” вересня 2003 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні
спеціалізованої вченої ради Д 58.082.01 в Тернопільській академії народного
господарства за адресою: 46004, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11, аудиторія 1219.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільської академії
народного господарства за адресою: 46004, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11.

Автореферат розісланий “06” серпня 2003 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради
доктор економічних наук,
професор

Д.А. Штефанич

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах господарювання, коли економіка кожної країни виступає частиною світового господарства, діяльність на зовнішньому ринку сприяє економічному зростанню, інтенсифікації виробництва, удосконаленню технологій та збагаченню ринку споживчих товарів. Для прийняття стратегічних, тактичних і оперативних рішень в управлінні зовнішньоекономічними операціями підприємства необхідна своєчасна, повна та достовірна аналітична інформація, яка може бути забезпечена лише за умови належної організації бухгалтерського обліку. Це є однією з передумов наближення бухгалтерського обліку до міжнародних принципів та правил з урахуванням національних особливостей.

Методика відображення у бухгалтерському обліку валютних операцій протягом всієї історії економічної співпраці з іноземними державами змінювалась залежно від рівня розвитку економіки країни в цілому та бухгалтерського обліку зокрема.

Досить широко проблеми обліку валютних операцій досліджувались наприкінці XIX – початку XX ст., коли характерним було зниження курсу національної валюти, видатними вченими, такими як А.В. Абрамович, С.О. Андреев, М.О. Блатов, Р.Я. Вейцман, С.Ф. Глебов, М.С. Лунський, Ф.О. Палатніков, Є.Є. Сіверс, Ф.М. Скубіц. Обмеженість зовнішньоекономічної діяльності рамками державної монополії колишнього СРСР стала однією з головних причин майже повної відсутності теоретичних напрацювань науковців з обліку валютних операцій в цей період, за винятком праць професорів Ю.А. Григор'єва та О.Ф. Мухіна.

Ринкова економіка розширила межі зовнішньоекономічної діяльності, надала їй важливого значення не лише на макро-, а й на мікрорівні. У розробку питань удосконалення системи бухгалтерського обліку та, зокрема, обліку валютних операцій вагомий внесок зробили сучасні вітчизняні вчені Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Кузьмінський, Б.М. Литвин, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, Ю.Д. Чацкіс, В.О. Шевчук; зарубіжні дослідники О.М. Андросов, В.П. Астахов, А.П. Бархатов, Дж. Блейк, Ж.Г. Леонт'єва, Б. Нідлз, П.Я. Папковська, Я.В. Соколов, Н.Т. Шалашова. В їх працях висвітлені різні аспекти функціонування системи бухгалтерського обліку, оцінки статей, виражених в іноземній валюті, та обліку курсових різниць. У той же час не розроблено єдиного підходу до обліку валютних операцій в сучасних умовах господарювання. Зокрема, додаткових досліджень потребують питання визнання валютних операцій; визначення статей, що підлягають переоцінці; строків її проведення та відображення результатів на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових регістрах та звітності; визначення положень, які слід передбачити в наказі про облікову політику щодо валютних операцій; організації ефективної системи внутрішнього контролю за валютними операціями; організації обліку та контролю валютних операцій в умовах застосування комп'ютерних технологій.

Недостатня теоретична розробка та особливе практичне значення зазначених положень у сучасних умовах господарювання зумовили актуальність теми дисертаційного дослідження, постановку його мети та завдань.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету № 213 “Організаційно-економічний механізм підвищення ефективності виробництва. Бухгалтерський облік і аудит” (номер державної реєстрації 0102U00029). Внесок автора полягає у розробці пропозицій з удосконалення методики визнання та оцінки статей, виражених в іноземній валюті.

Мета та завдання дослідження. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних положень, а також в розробці практичних рекомендацій з удосконалення методики визнання та оцінки валютних операцій відповідно до ринкових умов господарювання. Для досягнення даної мети в роботі поставлені наступні завдання:

- дослідити економічну сутність і зміст валютних операцій в умовах ринку, уточнити поняття “валютні операції у зовнішньоекономічній діяльності” та “визнання” для потреб бухгалтерського обліку;

- розглянути підходи до визнання в бухгалтерському обліку об'єктів, виражених в іноземній валюті;

- розкрити економічну сутність різниць, що виникають при здійсненні валютних операцій, та визначити критерії їх класифікації;

- уточнити методику оцінки статей, виражених в іноземній валюті, що виникають при здійсненні експортно-імпортних операцій;

- визначити елементи облікової політики валютних операцій;

- удосконалити порядок відображення в бухгалтерському обліку різниць, що виникають при здійсненні валютних операцій, з метою формування та надання оперативної інформації про такі операції для потреб управління і здійснення ефективного контролю;

- розробити рекомендації з удосконалення діючих законодавчих та нормативних актів, які впливають на порядок відображення в бухгалтерському обліку валютних операцій;

- обґрунтувати необхідність та визначити методичні підходи до організації та ведення обліку і контролю за валютними операціями на базі комп'ютерних технологій.

Об'єктом дослідження є зовнішньоекономічна діяльність підприємств, що складається з валютних операцій та підлягає відображенню в системі бухгалтерського обліку.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів визнання, оцінки та обліку валютних операцій.

Методи дослідження. При дослідженні теоретичних аспектів обліку валютних операцій для визначення загальних напрямів розвитку та виявлення факторів, що впливають на облік валютних операцій, використовувались методи індукції та дедукції; для визначення й уточнення економічної сутності та змісту понятійного апарату обліку валютних операцій – метод порівняння. За допомогою абстрактно-логічного методу визначено оптимальний порядок оцінки для

бухгалтерського відображення валютних операцій, розглянуто та доповнено критерії визнання валютних операцій. Для удосконалення класифікації курсових і сумових різниць використано метод причинно-наслідкового зв'язку; для аналізу стану обліку валютних операцій на підприємствах – методи статистичного зведення, для доведення ефективності використання валютно-цінових застережень у зовнішньоекономічних договорах (контрактах) – метод моделювання.

У процесі дослідження вивчені праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку валютних операцій; законодавчі й нормативні акти з бухгалтерського обліку та економічної політики; програмні документи і постанови уряду з економічних питань; методичні матеріали; результати проведеного автором анкетного обстеження підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні питань методики визнання та оцінки валютних операцій та розробці рекомендацій, спрямованих на їх удосконалення в умовах становлення національної економіки.

У процесі проведеного дослідження одержано наступні наукові результати:

- уточнено економічну сутність понять “валютні операції у зовнішньоекономічній діяльності” (до них, окрім операцій з руху валютних цінностей, як це було прийнято, включено коригування їх оцінки) та “визнання” (як процес включення в систему бухгалтерського обліку окремих її об’єктів, які відповідають наперед встановленим критеріям на відміну від існуючого порядку включення до фінансової звітності таких об’єктів);

- обґрунтовано необхідність доповнення існуючих критеріїв визнання (ймовірність виникнення або втрати будь-якої майбутньої економічної вигоди, пов’язаної зі статтею, та достовірна оцінка) ще одним критерієм – датою здійснення операції, що є передумовою правильної оцінки статей в іноземній валюті;

- визначено сутність поняття “сумова різниця” (різниця між оцінкою заборгованості в момент її виникнення та погашення у валюті платежу при укладанні контрактів з валютними застереженнями) і уточнено класифікацію курсових та сумових різниць (виділено в окрему категорію різниці, пов’язані з надзвичайними подіями, на відміну від існуючих операційних та неопераційних), що сприяє достовірному відображенню інформації про валютні операції в обліку;

- розроблено методику оцінки немонетарних статей, виражених в іноземній валюті, у разі проведення часткових авансових виплат, яка, на відміну від діючих, передбачає використання методів середньозваженого курсу або послідовності сплати авансів. Це дозволить здійснювати реальну оцінку відповідних статей;

- доповнено елементи облікової політики щодо валютних операцій: перелік видів діяльності; дати визнання валютних операцій; розрізи аналітичного обліку; методи списання балансової вартості іноземної валюти; методи оцінки немонетарних статей; діяльність структурного підрозділу з валютного контролю, що забезпечує дотримання принципів бухгалтерського обліку;

– дістало подальшого розвитку питання відображення в обліку сумових і курсових різниць відповідно до їх економічної сутності (запропоновано субрахунки, форми облікових реєстрів і внутрішньої звітності, які поєднують інформацію для потреб бухгалтерського обліку та оподаткування на відміну від їх сучасного поділу), що сприяє формуванню достовірної оперативної інформації про валютні операції в аналітичному розрізі одночасно для різних груп користувачів;

– запропоновано напрями удосконалення діючих законодавчих та нормативних актів у частині формування та обліку внесків до статутного капіталу, виражених в іноземній валюті, обліку коштів на транзитному (розподільчому) валютному рахунку та реалізації невикористаної за призначенням іноземної валюти, з метою узгодження норм чинного законодавства;

– обґрунтовано необхідність та визначено методичні підходи до організації й ведення обліку і контролю валютних операцій на базі комп'ютерних технологій при використанні монетарно-немонетарного методу оцінки операцій в іноземних валютах та постійно зростаючих обсягів таких операцій на підприємствах.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що реалізація розроблених рекомендацій з удосконалення методики та організації формування облікової інформації про валютні операції сприяє підвищенню реальності її відображення в обліку та звітності підприємств і є підґрунтям для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Результати дослідження можуть бути використані також для розробки практичних заходів з удосконалення бухгалтерського обліку валютних операцій в Україні.

Окремі положення дисертації експериментально апробовані та впроваджені в практичну діяльність ВАТ “Житомирський маслозавод” (довідка № 502/1 від 26.05.2003 р.). Розроблені рекомендації використовуються у навчальному процесі Житомирського державного технологічного університету при викладанні курсів “Бухгалтерський фінансовий облік” та “Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності” (довідка № 44-45/746 від 27.05.2003 р.). За результатами досліджень розроблені пропозиції, які прийняті до розгляду Методологічною радою з бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України (довідка № 04230-21 від 27.05.2003 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі наукові результати, що містяться в роботі, отримані автором особисто. З праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача. У них за темою дисертації розроблено комплекс рекомендацій з удосконалення обліку валютних операцій.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертації знайшли відображення в наукових статтях, опублікованих у фахових та інших виданнях, а також доповідалися та обговорювалися на:

– міжнародних конференціях: “Розвиток науки про бухгалтерський облік” (м. Житомир, 23-24 листопада 2000 р.), “Наука і освіта-2001” (м. Дніпропетровськ,

1-15 лютого 2001 р.), “Наука і освіта-2002” (м. Дніпропетровськ, 5-7 березня 2002 р.), “Ідентифікація обліково-фінансових процесів та вдосконалення концепцій фінансового контролю в демократичній державі на досвіді зарубіжних країн” (м. Київ, 15 березня 2002 р.), “Бухгалтерський облік та господарський контроль: минуле, сучасне, майбутнє” (м. Житомир, 16-17 травня 2002 р.);

– республіканських науково-практичних конференціях з аудиту “Удосконалення національних нормативів аудиту” (м. Житомир, 11-12 травня 2000 р.), “Аудит як важливий інструмент ринкової економіки” (м. Київ, 5-6 жовтня 2000 р.);

– міських міжвузівських науково-практичних конференціях студентів і молодих вчених (м. Житомир, травень 1999-2001 рр.).

Публікації. За результатами дисертаційного дослідження у фахових виданнях опубліковано 7 наукових статей обсягом 4,69 друк. арк., 4 тези доповідей обсягом 0,67 друк. арк.; в інших публікаціях (2-х підручниках та 2-х посібниках), написаних у співавторстві, особисто автору належить 23,87 друк. арк.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 171 сторінці друкованого тексту, у тому числі 33 таблиці на 38 сторінках, 23 рисунки на 22 сторінках. 18 додатків розміщені на 40 сторінках, список літературних джерел із 248 найменувань подано на 21 сторінці.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі “Теоретико-методичні основи обліку валютних операцій” розглянуто значення валютних операцій у системі бухгалтерського обліку, досліджено розвиток обліку валютних операцій з моменту формування бухгалтерського обліку як науки, уточнено понятійний апарат щодо валютних операцій, порядок визнання валютних операцій у бухгалтерському обліку, узагальнено методику визначення курсових різниць і запропоновано методику розрахунку сумових різниць.

В дисертації вирішено питання визначення сутності валютних операцій, так як поняття операцій в іноземній валюті, наведене в національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 21 “Вплив змін валютних курсів”, не охоплює всього спектру операцій, що цим нормативним документом регулюються. Це стосується, зокрема, курсових різниць, за якими сума в іноземній валюті не визначається. У зв’язку з цим запропоновано уточнене поняття “валютні операції у зовнішньоекономічній діяльності”, які включають в себе операції, пов’язані з рухом валютних цінностей та *коригуванням їх оцінки* (за винятком розрахунків між резидентами у валюті України).

Валютні операції є складовою частиною системи бухгалтерського обліку (рис. 1).

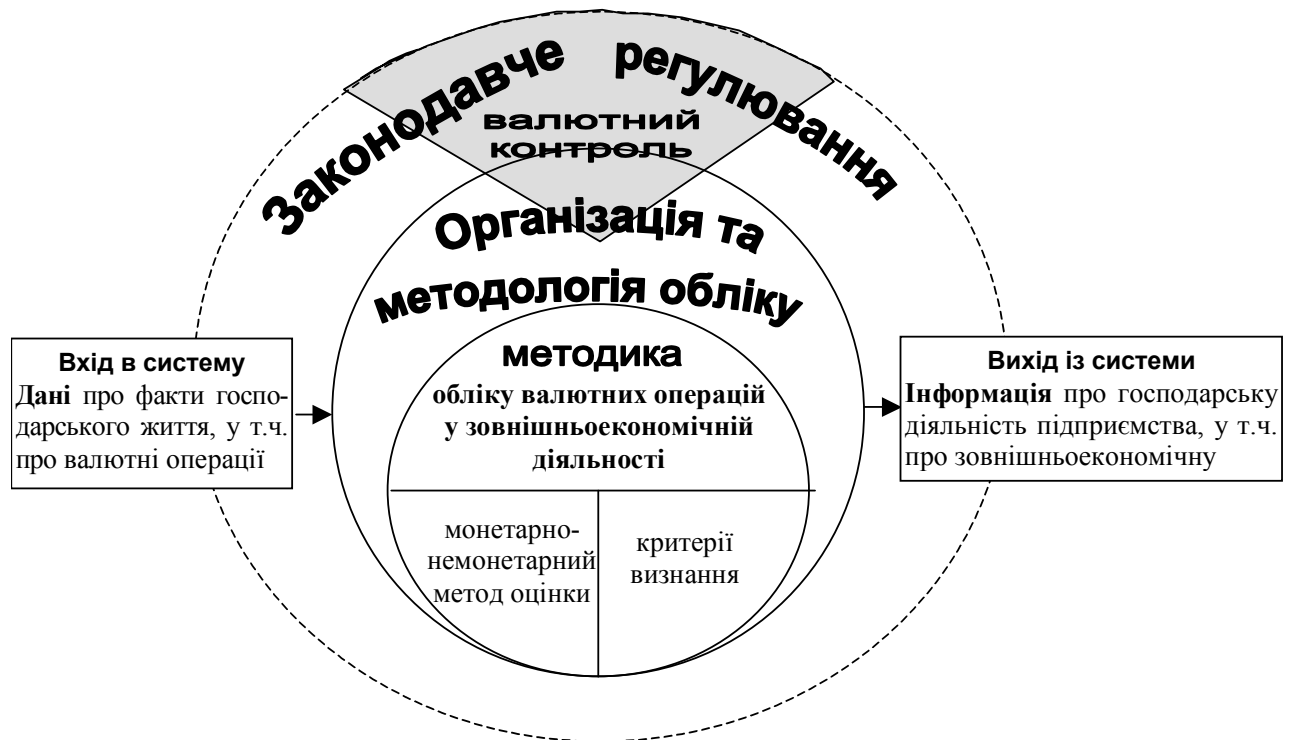


Рис. 1. Місце валютних операцій у системі бухгалтерського обліку

В дослідженні відстоюється позиція, що методика обліку валютних операцій виділяється в загальній системі бухгалтерського обліку специфікою їх оцінки, яка проявляється у застосуванні монетарно-немонетарного методу.

У роботі досліджено поняття “визнання”, наведене в міжнародних стандартах фінансової звітності. У результаті цього виявлено необхідність більш широкого його трактування. Під визнанням розуміється процес, що включає не лише відображення об’єкта в фінансовій звітності, а й у системі бухгалтерського обліку в цілому, починаючи з первинних документів.

Для валютних операцій недостатніми є передбачені Концептуальною основою складання та подання фінансових звітів критерії визнання, зокрема: ймовірність виникнення або втрати будь-якої майбутньої економічної вигоди, пов’язаної зі статтею, та достовірна оцінка. З метою підвищення достовірності оцінки таких операцій введено додатковий критерій визнання – дата здійснення операції. Під цим критерієм розуміється день набуття підприємством права, згідно законодавства або договору, на підставі первинних документів відображати в бухгалтерському обліку відповідні об’єкти.

Результати вивчення історії становлення бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті показали, що методика їх обліку постійно змінювалась. Це дозволило критично оцінити минулий досвід, визначити переваги та недоліки існуючого порядку, запропонувати нові сучасні підходи на шляху до його удосконалення.

Основним напрямом успішного проведення реформи є орієнтація на теоретичну розробку та практичне втілення концепції обліку, яка б відповідала національним інтересам держави. У дисертації підкреслюється, що суттєвим недоліком національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 “Вплив змін валютних курсів” є неоднозначність трактування поняття

“курсова різниця”. У ньому конкретно не зазначено, за яким саме курсом повинен бути проведений перерахунок. У зв’язку з цим було уточнено дане поняття як різницю між оцінками монетарних статей, виражених в однаковій кількості одиниць іноземної валюти при різних *офіційних валютних курсах*.

Розглядаючи періоди, протягом яких відбуваються операції в іноземній валюті, наведено чотири основні випадки розрахунку курсових різниць. Перший стосується операцій в іноземній валюті, що завершуються протягом одного звітного періоду. Для розрахунку курсової різниці використовуються курси на дату погашення заборгованості та на дату виникнення останньої. У разі виникнення заборгованості в іноземній валюті у поточному звітному періоді без її погашення протягом цього періоду, до уваги беруться курси на дату балансу та дату виникнення заборгованості. При виникненні заборгованості в іноземній валюті в одному із попередніх звітних періодів та погашенні в поточному враховуються курси на дату балансу на початок звітного періоду та на дату погашення заборгованості. Якщо заборгованість в іноземній валюті виникла в попередньому звітному періоді й не погашена в поточному, використовуються курси на початок і кінець поточного звітного періоду.

У процесі дослідження узагальнено існуючий досвід класифікації курсових різниць, що дозволило поділити їх за двома ознаками: залежно від напрямку зміни курсу іноземної валюти, в якій виражені об’єкти обліку, та від виду діяльності, в ході якої такі різниці виникли. До складу останньої класифікаційної групи включено курсові різниці, що виникають внаслідок надзвичайних подій (рис. 2).

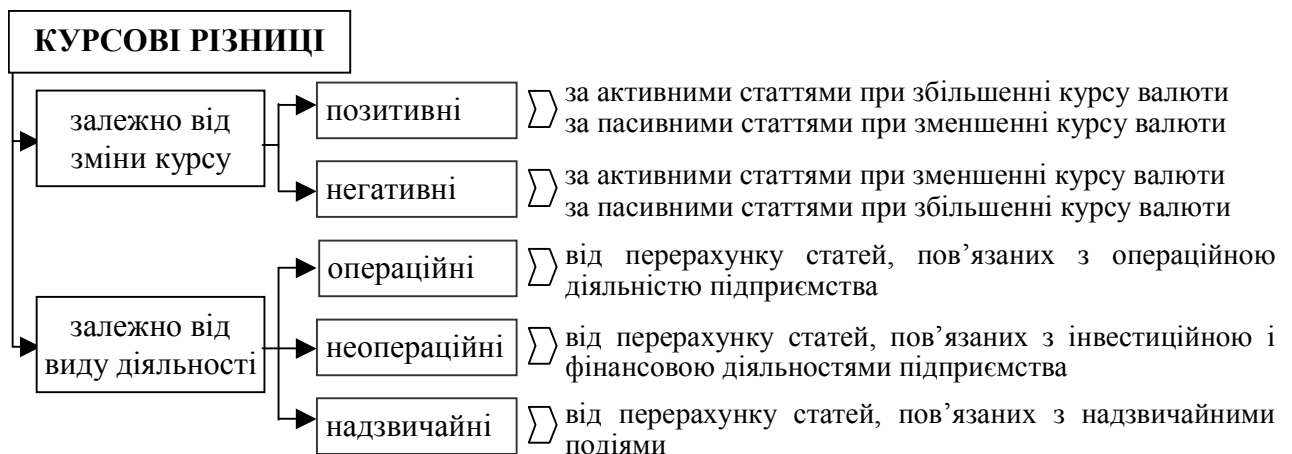


Рис. 2. Уточнена класифікація курсових різниць для потреб бухгалтерського обліку

Оцінка операцій в одній іноземній валюті не завжди є виправданою, особливо якщо валюта, в якій проводяться розрахунки, не є стабільною. У такій ситуації при укладанні зовнішньоекономічних договорів (контрактів) наголошується на необхідності приділяти особливу увагу визначенню ціни контракту. Щоб уникнути частини втрат, пов’язаних зі зміною курсів іноземних валют, необхідно укладати контракти із включенням захисних валютно-цінових застережень, що сприятиме мінімізації валютних ризиків. Дане положення доведено розрахунками в подальших розділах роботи.

Внаслідок здійснення розрахунків за вище зазначеними контрактами можливим є виникнення різниці між оцінкою заборгованості в момент її виникнення та погашення у валюті платежу. Запропоновано такі різниці називати сумовими та обґрунтовано, що вони є самостійними доходами та витратами підприємства, які визнаються на дату погашення заборгованості. У роботі розроблено алгоритм розрахунку величини сумової різниці, який складається з трьох етапів: 1) визначення суми контракту у валюті платежу на дату виникнення заборгованості; 2) визначення суми контракту у валюті платежу на дату погашення заборгованості; 3) розрахунок величини сумової різниці у валюті платежу. Запропоновано класифікувати сумові різниці аналогічно до курсових за двома ознаками (див. рис. 2). Чітке визначення курсових та сумових різниць, розробка їх класифікації і порядку розрахунку підвищить економічну змістовність даних бухгалтерського обліку відповідно до завдань управління валютними операціями.

У другому розділі “Оцінка валютних операцій та їх відображення в бухгалтерському обліку” охарактеризовано зовнішньоекономічну діяльність досліджуваних підприємств і пов’язані з цим проблеми, враховуючи які повинна будуватися система управління валютними операціями в цілому та їх обліку зокрема. Запропоновано методику оцінки окремих видів активів і пасивів, виражених в іноземній валюті, та їх відображення в бухгалтерському обліку.

В ході дослідження виявлено тенденцію до зростання обсягів зовнішньоторговельного обороту. Однак дослідження показали, що спостерігається негативна тенденція перевищення темпів зростання імпорту над темпами зростання експорту на досліджуваних підприємствах (рис. 3).

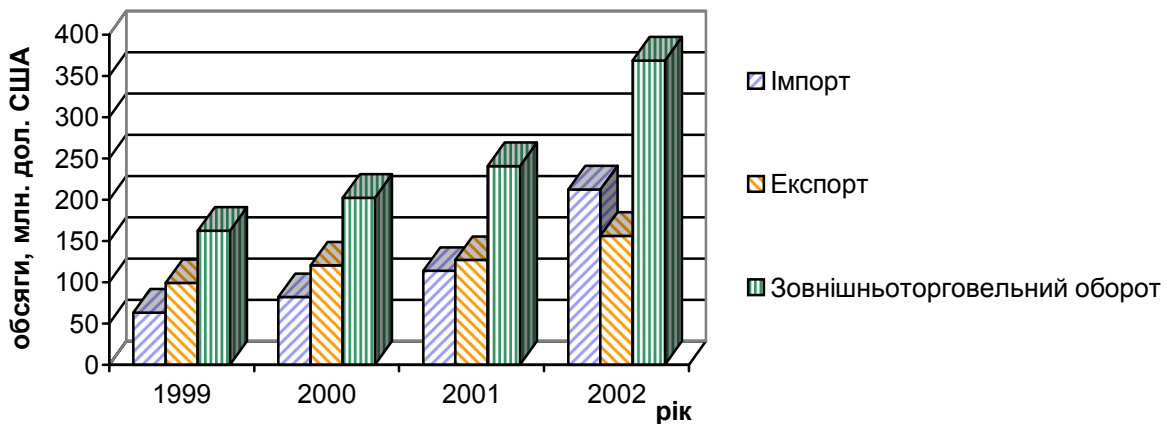


Рис. 3. Динаміка зростання експортно-імпортних операцій на досліджуваних підприємствах

Отримані результати анкетних досліджень підтвердили, що найбільш актуальною проблемою в обліку валютних операцій є питання їх оцінки та відображення в бухгалтерському обліку. Частка курсових різниць складає до 15 % зовнішньоторговельного обороту, а тому неправильне їх відображення у звітності спричиняє викривлення даних останньої (табл. 1).

Основні показники зовнішньоекономічної діяльності ряду досліджуваних підприємств

Показники	Одиниця виміру	Роки	Підприємства							
			ТОВ "Фабрика "Класум"	АТЗТ "Завод "Янтар"	АТЗТ "Україна"	ВАТ "Бердичівський завод "Прогрес"	ВАТ "Біомедскло"	ВАТ "Житомирський маслозавод"	ТОВ "Інтерстиль"	ЗАТ "Житомирські ласощі"
Зовнішньоторговельний оборот	тис. грн.	2000	30428,6	19109,5	25750,9	1373,1	69947,6	26361,3	18198,0	55298,4
		2001	11708,4	14564,2	11917,5	298,0	18220,8	19861,8	14950,9	35515,6
		2002	6259,7	7160,3	7392,2	138,1	11151,5	6490,7	6460,8	11277,0
Величина позитивних операційних курсових різниць	тис. грн.	2000	784,5	2848,8	2156,0	92,1	3825,0	2878,8	1843,2	5941,6
		2001	245,2	264,3	844,8	5,2	1184,8	985,8	1008,1	874,1
		2002	32,5	2,8	735,1	5,2	421,0	11,5	153,9	576,1
Величина негативних операційних курсових різниць	тис. грн.	2000	98,5	184,1	92,8	32,8	15,7	82,1	581,5	432,8
		2001	654,2	1245,3	381,1	10,5	489,8	2894,8	511,2	3144,8
		2002	571,0	874,5	37,2	0,5	72,5	325,8	784,5	574,8
Частка позитивних операційних курсових різниць у зовнішньоторговельному обороті	%	2000	2,6	14,9	8,4	6,7	5,5	10,9	10,1	10,7
		2001	2,1	1,8	7,1	1,7	6,5	4,8	6,7	2,5
		2002	0,5	–	9,9	3,8	3,8	0,2	2,4	5,1
Частка негативних операційних курсових різниць у зовнішньоторговельному обороті	%	2000	0,3	1,0	0,4	2,4	–	0,3	3,2	0,8
		2001	5,6	1,3	3,2	3,5	2,7	14,6	3,4	0,9
		2002	9,1	12,2	0,5	–	0,7	5,0	11,1	5,1

Досліджуючи причини, що визначають тенденцію зміни часток курсових різниць у зовнішньоторговельному обороті, виявлено фактори, які спричиняють вплив на величину курсових різниць: вид зовнішньоекономічних операцій; тенденцію до зміни курсів іноземних валют; час від дати поставки до дати погашення заборгованості.

Облік валютних операцій розглядався в трьох аспектах: первісне визнання операції; відображення відповідних статей у балансі на звітну дату та на дату їх списання (погашення заборгованості).

У процесі дослідження вивчено міжнародний досвід оцінки на звітну дату та на дату погашення заборгованості. Отримані результати показали, що з цією метою використовуються історичний і середній курс та курс "закриття". Залежно від цього в світі застосовується поточно-довгостроковий та монетарно-немонетарний методи оцінки валютних операцій. Кожен із них має недоліки, оскільки базується на класифікації статей в іноземній валюті за певними критеріями. Однак, в роботі доведено доцільність застосування в Україні саме монетарно-немонетарного методу, за допомогою якого в звітності відображається найбільш об'єктивна інформація.

Проведений аналіз показав, що на більшості підприємств поділ статей в іноземній валюті на монетарні та немонетарні не здійснюється. Основними причинами такої ситуації є суттєві розбіжності між бухгалтерським обліком і податковими розрахунками.

Разом з тим в роботі зазначається, що межа між монетарністю та немонетарністю активів та пасивів є досить умовною, особливо в частині заборгованості в іноземній валюті. У зв'язку з цим наголошено на необхідності чітко визначити спосіб її погашення. Особливо важливим є те, що таку інформацію можна отримати лише з умов укладеного з нерезидентом договору. Для підвищення оперативності та аналітичності обліку валютних операцій в роботі запропоновано за кожною угодою оформлювати довідку бухгалтерії із зазначенням виду заборгованості. При цьому передбачається можливість внесення коригувань у бухгалтерський облік при зміні умов погашення боргу шляхом його переведення на інший аналітичний рахунок. Запропоновано у цьому разі здійснювати переоцінку статті за історичним курсом.

Результати дослідження свідчать, що найбільшу групу складають рахунки, на яких може обліковуватись одночасно монетарна та немонетарна заборгованість. В роботі доводиться необхідність ведення бухгалтерського обліку розрахунків у іноземній валюті як мінімум у трьох розрізах: за контрагентами, за договорами та за видами заборгованості (монетарна або немонетарна).

Дебіторська та кредиторська заборгованість, що виникає внаслідок здійснення передоплати за експортно-імпорتنі операції, є немонетарною статтею. У практиці здійснення зовнішньоекономічної діяльності, як правило, авансові платежі проводяться за графіком, розробленим і погодженим між контрагентами, та за різними валютними курсами, що обумовлено частими їх коливаннями. Для вирішення питання оцінки одержаного товару (роботи, послуги) або доходу від реалізації запропоновано суму авансових платежів включати до вартості відповідних активів або величини доходів, виходячи з середньозваженого курсу або послідовності сплати авансів (за історичним курсом першої події).

В обліку зовнішньоекономічних бартерних операцій необхідно дотримуватись загальних правил монетарно-немонетарного відображення, що виключає можливість появи будь-яких різниць в обліку (за виключенням обміну валютними цінностями, що є монетарними статтями).

Виділення в окрему категорію курсових різниць внаслідок надзвичайних подій, та введення поняття “сумові різниці” вимагає введення додаткових субрахунків у складі доходів і витрат від операційної, іншої звичайної діяльності та надзвичайних подій з відповідним розшифруванням цих сум у формі № 5 “Примітки до річної фінансової звітності”.

У роботі удосконалено облікові реєстри в частині ведення їх за кожною іноземною валютою в аналітичних розрізах, запропоновано формувати оборотний та сальдовий баланси за видами валют.

Впровадження у практику запропонованих рекомендацій підвищить аналітичність обліку, достовірність інформації про валютні операції, що відображається в фінансовій звітності, та сприятиме ефективному управлінню зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.

У третьому розділі **“Удосконалення обліку та контролю валютних операцій”** розглянуто питання удосконалення обліку та контролю валютних операцій у частині методики їх оцінки та обліку в комп’ютеризованому середовищі.

При дослідженні організації договірної роботи на підприємствах виявлено, що в 40 % випадків нею займаються керівники, які, як правило, не мають спеціальної економічної або юридичної освіти. У зв’язку з цим запропоновано функції з укладання зовнішньоекономічних договорів розподіляти між відділами підприємства, пов’язаними з договірною роботою в цілому та з кожною конкретною операцією зокрема. Підкреслюється, що до передачі керівнику проект договору повинен візуватися всіма посадовими особами, які брали участь при його укладанні, у тому числі начальником відділу зовнішньоекономічних зв’язків, юристом і головним бухгалтером.

У роботі виділено групи первинних документів, якими потрібно керуватись для відображення операцій в бухгалтерському обліку залежно від моменту переходу ризиків від продавця до покупця відповідно до умов поставки, визначених в зовнішньоекономічних договорах (контрактах).

Запропоновано форму довідки бухгалтерії та наведено типові проводки для відображення операцій за зовнішньоекономічними договорами (контрактами), у яких передбачено валютно-цінові застереження. Доведено ефективність укладання такого виду договорів при здійсненні розрахунків у нестійкій валюті.

В Україні спостерігається незавершеність процесу реформування бухгалтерського обліку. У зв’язку з цим наголошується на необхідності уточнення ряду нормативних документів з метою посилення законотворчого підґрунтя для регулювання валютних операцій та їх відображення в обліку. Зокрема, в Законі України **“Про господарські товариства”** запропоновано сформулювати чітке визначення характеру неоплаченого капіталу (монетарна чи немонетарна заборгованість).

В дисертації доведено необхідність виділення в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 21 **“Вплив змін валютних курсів”** порядку відображення негативної курсової різниці, яка виникає в результаті продажу придбаної на міжбанківському валютному ринку України валюти при порушенні резидентами строків її перерахування. Така різниця відображається у складі заборгованості перед бюджетом.

При розгляді порядку обліку коштів на розподільчому (транзитному) валютному рахунку в банку доведено доцільність їх відображення на субрахунку 334 **“Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті”**. Адже до моменту зарахування коштів на поточний валютний рахунок клієнт не має права на їх використання та, відповідно, не може їх обліковувати на субрахунку 314 **“Інші рахунки в банку в іноземній валюті”**.

Задля того, щоб уникнути суттєвих розбіжностей як у бухгалтерському обліку, так і при податкових розрахунках, запропоновано в Законі України “Про оподаткування прибутку підприємств” передбачити монетарно-немонетарний метод оцінки статей в іноземній валюті. Такий підхід зменшить кількість помилок при проведенні розрахунків і відобразить реальну оцінку валютних операцій.

У роботі виділено три напрями створення системи внутрішнього контролю за валютними операціями: розробка внутрішньої документації, організація раціональної структури такої системи та визначення питань, що підлягають додатковому внутрішньому контролю у зв'язку з дією норм державного валютного контролю.

До внутрішньої документації, яка регулює порядок здійснення, відображення в обліку та контролю за зовнішньоекономічною діяльністю підприємства, віднесено графік документообігу, наказ про облікову політику, положення про валютний контроль і посадові інструкції працівників, що відповідають за ті чи інші валютні операції. У наказі про облікову політику слід зазначати перелік видів операцій, що належать до операційної, інвестиційної, фінансової та надзвичайної діяльності на даному підприємстві; дати визнання валютних операцій; методи списання балансової вартості іноземної валюти; розрізи аналітичного обліку для ведення кожного виду рахунків в іноземній валюті; методи оцінки немонетарних статей; порядок організації діяльності структурного підрозділу з валютного контролю.

Для створення раціональної структури системи валютного контролю необхідно враховувати особливості функціонування підприємства та його організаційної структури. Залежно від цього пропонується: 1) виділити окремий структурний підрозділ – відділ внутрішнього валютного контролю, за працівниками якого необхідно закріпити окремі функції, або 2) покласти виконання функцій валютного контролю на головного бухгалтера.

З метою одержання повної інформації про стан валютних операцій на підприємстві запропоновано складати внутрішню звітність у формі Звіту про стан системи внутрішнього валютного контролю. Головні завдання цього звіту полягають у: 1) накопиченні наявної інформації про заходи, що проводяться на підприємстві для здійснення внутрішнього контролю за порушеннями валютного законодавства, її подальшій обробці та аналізі; 2) наданні оперативних та зведених даних про зовнішньоекономічну діяльність підприємства зацікавленим особам.

Внесені пропозиції з удосконалення обліку валютних операцій підвищують його достовірність та аналітичність, але одночасно призводять до суттєвого збільшення трудомісткості облікових процедур. Відповідно, практична їх реалізація в повному обсязі можлива лише на базі використання сучасних комп'ютерних технологій.

На підставі проведених досліджень встановлено, що сучасні програми не виконують необхідних для обліку валютних операцій функцій. З метою покращання такого становища виділено ряд положень, які слід враховувати при розробці нових або пристосуванні до вже існуючих програм. До них, зокрема, віднесено:

- створення різних рівнів аналітичних рахунків для обліку валютних операцій, що дозволить збільшити інформативність даних бухгалтерського обліку та забезпечить відповідність методики обліку таких операцій прийнятим Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку;

- закріплення за кожним рахунком в іноземній валюті ознаки монетарності / немонетарності;

- створення документів, за допомогою яких оцінка статей в іноземній валюті на дату їх первісного визнання, переоцінки та погашення заборгованості проводилась би автоматично;

- автоматичне відображення результатів купівлі-продажу валюти на рахунках доходів та витрат;

- автоматичне визначення балансової вартості валюти при її вибутті;

- створення ряду шаблонів проводок типових господарських операцій залежно від умов договору;

- формування розширених облікових реєстрів для обліку валютних операцій та форм внутрішньої звітності;

- можливість автоматичного контролю за дотриманням термінів розрахунків відповідно до кожного укладеного зовнішньоекономічного контракту з урахуванням вимог чинного законодавства;

- створення відповідних форм документів внутрішньогосподарського контролю за валютними операціями.

У роботі доведено важливість використання Інтернет-технологій та системи “клієнт-банк” для обліку зовнішньоекономічної діяльності. До основних переваг віднесено скорочення часу на пошук й введення курсів валют, на обробку первинних документів, складання облікових реєстрів і звітності; можливість автоматичного контролю за дотриманням встановлених строків розрахунків; підвищення якості управлінських рішень.

Економічний ефект досягається за рахунок зниження ділових ризиків і максимального використання усіх ресурсів підприємства: підвищення достовірності та точності облікової інформації, оперативності обробки облікових даних та отримання звітності в будь-якому розрізі; виконання складних математичних розрахунків; забезпечення необхідними даними для аналізу валютних операцій; обробки і зберігання великої кількості однотипної інформації; здійснення вибірки інформації з великої кількості даних; покращання контролю за господарською діяльністю підприємства тощо.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення і запропоновано вирішення наукової проблеми щодо розробки науково-методичних підходів і обґрунтування практичних рекомендацій з удосконалення обліку валютних операцій як на рівні держави, так і на рівні окремих підприємств. Загальні висновки, сформульовані за результатами дослідження, наступні.

1. У зв'язку з впровадженням в бухгалтерську практику національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку виникла необхідність у науково обґрунтованому, комплексному підході до організації та ведення обліку валютних операцій.

Правильне ведення бухгалтерського обліку можливе за умови однозначності в тлумаченні основних понять. У процесі систематизації різних точок зору дослідників уточнено поняття “валютні операції у зовнішньоекономічній діяльності” як операції, пов’язані з рухом валютних цінностей та коригуванням їх оцінки (за виключенням операцій між резидентами у валюті України). У зв’язку зі специфікою оцінки валютних операцій, що полягає у застосуванні монетарно-немонетарного методу, уточнено поняття “визнання” як процес включення до системи бухгалтерського обліку окремих її об’єктів, що відповідають наперед встановленим критеріям.

2. У зв’язку зі зміною курсів іноземних валют в період здійснення розрахунків з іноземними контрагентами необхідно поповнити критерії визнання в бухгалтерському обліку об’єктів валютних операцій додатковим критерієм – датою здійснення операції, що забезпечить точність та достовірність облікової інформації.

3. При використанні валютно-цінових застережень у зовнішньоекономічних договорах (контрактах) в бухгалтерському обліку виникають сумові різниці. Їх, як і курсові різниці, необхідно класифікувати залежно від виду діяльності, у ході якої вони виникають, та від напряму зміни курсу відповідних іноземних валют. Для одержання достовірної облікової інформації доцільно застосовувати запропонований алгоритм розрахунку таких різниць, який враховує дати їх визначення та курси валют, з відображенням відповідних сум на субрахунках у складі доходів та витрат.

4. Для оцінки експортно-імпортних поставок у разі проведення часткових авансових виплат необхідно використовувати методи середньозваженої вартості та послідовності сплати авансів, що дозволить оцінити активи (доходи), одержані внаслідок здійснення таких операцій, відповідно до реальних курсів іноземних валют.

5. У наказах про облікову політику необхідно передбачати наступні елементи щодо обліку валютних операцій: перелік видів операцій, які належать до операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та надзвичайних подій на даному підприємстві; дати, за якими визнаються валютні операції; розрізи аналітичного обліку; методи списання балансової вартості іноземної валюти; метод, що використовується для оцінки поставок у випадку проведення часткових авансових платежів; діяльність структурного підрозділу з валютного контролю.

6. Для відображення валютних операцій у різних аналітичних розрізах запропоновано форми облікових реєстрів, а також рекомендовано таблиці розрахунку курсових різниць для потреб бухгалтерського обліку та оподаткування, що збільшують інформативність даних і сприяють ефективному контролю за валютними операціями.

7. З метою удосконалення нормативних актів розроблено рекомендації у частині оцінки внесків до статутного капіталу, виражених в іноземній валюті, порядку укладання договорів і документування зовнішньоекономічних операцій, обліку коштів на транзитному (розподільчому) валютному рахунку та реалізації невикористаної за призначенням іноземної валюти, організації системи внутрішнього контролю.

8. Ефективне вирішення завдань з обліку валютних операцій при використанні монетарно-немонетарного методу оцінки операцій в іноземних валютах та постійно зростаючих обсягів таких операцій на підприємствах можливе за умови використання сучасних комп'ютерних програм та телекомунікаційних систем та їх адаптації до прийнятої на підприємстві методики обліку валютних операцій.

Використання результатів проведених досліджень дозволить підвищити оперативність і аналітичність облікової інформації, ступінь її достовірності з метою посилення контролю за валютними операціями для більш ефективного управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Підручники та навчальні посібники

1. Організація міжнародних кредитно-розрахункових відносин: Навчальний посібник / За ред. проф. Г.Г. Кірейцева. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 368 с., у т.ч. автора – 2,0 друк. арк.

2. Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Практикум для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” / 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 224 с., у т.ч. автора – 6,1 друк. арк.

3. Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., Пархоменко В.М. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця; 2-е вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 544 с., у т.ч. автора – 12,0 друк. арк.

4. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 4-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 688 с., у т.ч. автора – 3,77 друк. арк.

Статті у наукових фахових виданнях

1. Жиглей І.В. Курсові різниці: теорія та практика // Економіка: проблеми теорії та практики. Міжвузівський збірник наукових праць. Випуск 20. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – С. 83-88.

2. Жиглей І.В. Методика викладання теми “Облік валютних операцій” з курсу “Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності” // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Економічні науки. – 2000. – № 12. – С. 159-162.

3. Жиглей І.В. Формування вартості імпортованих товарів та їх документальне оформлення // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Економічні науки. – 2000. – № 11. – С. 62-65.

4. Жиглей І.В. Особливості обліку імпортованих операцій в світлі П(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів” // Економіка: проблеми теорії та практики.

Міжвузівський збірник наукових праць. Випуск 71. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2001. – С. 73-77.

5. Жиглей І.В. Питання обліку експортно-імпортних операцій в різних літературних джерелах // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Економічні науки. – 2001. – № 14. – С. 111-123.

6. Жиглей І.В. Методика оцінки активів та пасивів, виражених в іноземній валюті // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Економічні науки. – 2002. – № 20. – С. 78-88.

7. Жиглей І.В. Облік валютних операцій в комп'ютеризованій системі обробки даних // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Економічні науки. – 2002. – № 21. – С. 94-101.

Тези доповідей

1. Жиглей І.В. Аудиторська перевірка витрат на закордонні відрядження: проблема відображення курсових різниць // Збірник тез та текстів виступів на науково-практичній конференції з аудиту “Аудит як важливий інструмент ринкової економіки”. – Київ: 2000. – С. 64-48.

2. Жиглей І.В. Особливості аудиту підприємств, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю // Збірник тез та текстів виступів на науково-практичній конференції з аудиту “Удосконалення національних нормативів аудиту”. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – С. 133-136.

3. Жиглей І.В. Відображення в бухгалтерському обліку курсових різниць в світлі П(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів” // Тези. Матеріали четвертої міжнародної конференції “Наука і освіта-2001”. Том 2. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2001. – С. 45-46.

4. Жиглей І.В. Порядок оцінки авансів в іноземній валюті // Тези. Матеріали п'ятої міжнародної конференції “Наука і освіта-2002”. Том 10. Економіка. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2002. – С. 4-5.

АНОТАЦІЯ

Жиглей І.В. Бухгалтерський облік валютних операцій: порядок визнання та методи оцінки. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук зі спеціальності 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Тернопільська академія народного господарства. – Тернопіль, 2003.

У дисертації уточнено економічну сутність поняття “валютні операції” та доведено, що бухгалтерський облік необхідно розглядати як цілісну систему. Обґрунтовано необхідність введення додаткового критерію визнання валютних операцій у бухгалтерському обліку – дати здійснення операції. Уточнено поняття та класифікацію курсових різниць, методика їх розрахунку, відображення на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності. Доведено ефективність застосування валютно-цінових застережень у зовнішньоекономічних договорах (контрактах). Запропоновано порядок відображення операцій за такими

контрактами в бухгалтерському обліку, у зв'язку з чим введено поняття “сумові різниці”, розроблено їх класифікацію, алгоритм розрахунку. Розглянуто порядок оцінки монетарних та немонетарних статей, виражених в іноземній валюті; запропоновано положення, які слід передбачити в наказі про облікову політику. Обґрунтовано необхідність і визначено напрями удосконалення діючих нормативних актів, що впливають на порядок відображення в бухгалтерському обліку валютних операцій, з метою їх узгодження. Доведено необхідність та визначено методичні підходи до організації та ведення обліку й контролю валютних операцій на базі комп'ютерних технологій.

Ключові слова: валютні операції, визнання, курсові різниці, методи оцінки валютних операцій, система бухгалтерського обліку, сумові різниці.

АННОТАЦІЯ

Жиглей И.В. Бухгалтерский учет валютных операций: порядок признания и методы оценки. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – Тернопольская академия народного хозяйства. – Тернополь, 2003.

В работе рассмотрены валютные операции в системе бухгалтерского учета, под которой понимается совокупность элементов определенного содержания и формы, связанных между собой и объединенных регулярным взаимодействием.

В процессе систематизации разных точек зрения исследователей уточнено понятие “валютные операции во внешнеэкономической деятельности”. Под ними понимаются операции, связанные с движением валютных ценностей и корректировкой их оценки (за исключением операций, которые осуществляются между резидентами в валюте Украины).

Определено, что методика учета валютных операций выделяется в системе организации и методологии бухгалтерского учета использованием монетарно-немонетарного метода оценки операций в иностранной валюте. Его суть состоит в том, что монетарные статьи оцениваются на каждую дату по текущему курсу иностранных валют, а немонетарные статьи – по историческому курсу.

В связи со спецификой оценки валютных операций расширено значение понятия “признание” как процесса включения в систему бухгалтерского учета отдельных ее объектов, которые соответствуют определенным заранее установленным критериям. Обоснована необходимость введения дополнительного критерия признания валютных операций в системе бухгалтерского учета – даты осуществления операции, под которой понимается день возникновения у предприятия права в соответствии с законодательством или договором на основании первичных документов отобразить в бухгалтерском учете элементы этой операции.

Уточнено понятие “курсовая разница” как разница между оценками монетарных статей, выраженных в одинаковом количестве единиц иностранной

валюты при разных официальных валютных курсах. Пополнен состав курсовых разниц теми, которые возникают в результате чрезвычайных событий, и предложены субсчета для их отражения в бухгалтерском учете.

Доказана эффективность использования валютно-ценовых оговорок во внешнеэкономических договорах (контрактах). Предложен порядок бухгалтерского учета операций по таким контрактам. Введено понятие “суммовая разница”, под которой понимается разница между оценкой задолженности в момент ее образования и погашения в валюте осуществления расчетов. Разработана классификация суммовых разниц исходя из вида деятельности, в ходе которой они возникают, и в зависимости от направления изменения курсов иностранных валют. Предложен алгоритм расчета суммовых и курсовых разниц.

Рассмотрен порядок оценки монетарных и немонетарных статей, выраженных в иностранной валюте. Предложен подход, в соответствии с которым сумма авансовых платежей включается в стоимость соответствующих активов и в сумму доходов исходя из среднего курса или последовательности оплаты авансов (по историческому курсу). Указаны вопросы, которые следует предусмотреть в приказе об учетной политике (среди которых перечень видов операций, которые относятся к операционной, инвестиционной, финансовой деятельности и чрезвычайным событиям на данном предприятии; определение дат, по которым признаются в бухгалтерском учете операции в иностранных валютах, в соответствии с условиями поставок, которые используются на предприятии; выбор метода оценки авансов в иностранной валюте; определение разрезов аналитического учета для ведения каждого вида счетов в иностранной валюте, деятельность структурного подразделения по валютному контролю и т.д.) и приведено альтернативное их решение.

Разработаны пути совершенствования нормативной базы в части формирования и учета вкладов в уставный капитал, выраженных в иностранной валюте, учета иностранной валюты на транзитном (распределительном) валютном счете, реализации неиспользованной по назначению валюты и т.д.

Предложена система внутреннего контроля за валютными операциями, которая учитывает три основных направления: разработка внутренней документации, которая регулирует порядок осуществления, отражения в бухгалтерском учете валютных операций и контроль за внешнеэкономической деятельностью предприятия; создание рациональной структуры системы валютного контроля, для чего необходимо исходить из особенностей функционирования предприятия и организационной структуры в целом; определение круга вопросов относительно бухгалтерского учета, которые подлежат дополнительному внутреннему контролю в связи с действием норм государственного валютного контроля.

Доказана необходимость организации и ведения учета и контроля валютных операций на базе компьютерных технологий с использованием новых подходов, предусмотренных национальными Положениями (стандартами) бухгалтерского

учета, а также целесообразность и необходимость создания комплексной автоматизированной системы, которая учитывала бы возможности современных компьютерных программ и телекоммуникационных систем. Предложены варианты их адаптации к принятой на предприятии учетной политике относительно учета валютных операций. Это позволит увеличить оперативность и точность учетных данных.

Ключевые слова: валютные операции, признание, курсовые разницы, методы оценки валютных операций, система бухгалтерского учета, суммовые разницы.

ANNOTATION

Zhigley I.V. Accounting for the exchange transactions: recognition order and estimation methods. – Manuscript.

The thesis for maintaining the academic degree of candidate of economic science on specialty 08.06.04 – Accounting, Analysis and Auditing. – Ternopil Academy of National economy. – Ternopil, 2003.

The economic essence of “exchange transactions” concept has been clarified as well as the statement that accounting should be elaborated as integrated system has been proved. The necessity of introduction of date of transaction as the additional criteria of exchange transactions recognition in accounting has been grounded. The concept and classification of exchange rate differences as well as the methods of their calculation and reflection on the accounts and in the financial statements have been clarified.

The usage effectiveness of currency-price warnings in foreign economical contracts has been proved.

The order of reflection of transactions on such contracts in accounting has been offered, according to which the concept of “sum differences” has been introduced as well as their classification has been worked out, and the calculation algorithm has been presented.

The estimation order of the reflected in the foreign currency monetary and non-monetary items has been elaborated in thesis; the information to be disclosed in Accounting policy Statement has been offered.

Improvement ways of present legislative acts which influence the order of the exchange transaction reflection aimed to bring them into accordance have been grounded.

The necessity and the methodic approaches to the exchange transactions accounting and control organization on the base of computer technology has been proved.

Keywords: exchange transactions, recognition, exchange rate differences, exchange transactions estimation methods, accounting system, sum differences.

Підписано до друку 14.07.2003
Формат 60x84/16.
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № 211

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 10