


ТЕМА 1

**Загальні підходи до
оцінки операцій в
іноземній валюті в
бухгалтерському обліку
та оподаткуванні**

1.1. Поняття валютних цінностей та операцій з ними

1.2. Оцінка операцій в іноземній валюті в бухгалтерському обліку та оподаткуванні

1.3. Курсові різниці: поняття, порядок визначення та відображення в обліку та оподаткуванні



1.1. Поняття валютних цінностей та операцій з ними

На початку 2019 р. Національний банк України затвердив і оприлюднив усі нормативно-правові акти, які є основою для нової ліберальної системи валютного регулювання, передбаченої Законом України "Про валюту і валютні операції". Нова система складається з восьми основних постанов Правління Національного банку, які замінили попередню базу з 56 нормативно-правових актів у сфері валютного регулювання:

- постанова № 1: "Про затвердження Положення про структуру валютного ринку України, умови та порядок торгівлі іноземною валютою та банківськими металами на валютному ринку України";
- постанова № 2: "Про затвердження Положення про здійснення операцій із валютними цінностями";
- постанова № 3: "Про затвердження Положення про транскордонне переміщення валютних цінностей";
- постанова № 4: "Про затвердження Положення про перелік заходів захисту, порядок та критерії їх запровадження, подовження та дострокового припинення";
- постанова № 5: "Про затвердження Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті";
- постанова № 6: "Про затвердження Положення про порядок надання банками Національному банку України інформації щодо договорів, які передбачають виконання резидентами боргових зобов'язань перед нерезидентами-кредиторами за залученими резидентами кредитами, позиками";
- постанова № 7: "Про затвердження Інструкції про порядок валютного нагляду банків за дотриманням резидентами граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів";
- постанова № 8: "Про затвердження Положення про порядок здійснення уповноваженими установами аналізу та перевірки документів (інформації) про валютні операції".

Постанова НБУ «Про роботу банківської системи
в період запровадження воєнного стану» від
24.02.2022 № 18

П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»

Іноземна валюта

- а) грошові знаки грошових одиниць іноземних держав у вигляді банкнот, казначейських білетів, монет, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави або групи іноземних держав, а також вилучені або такі, що вилучаються з обігу, але підлягають обміну на грошові знаки, що перебувають в обігу;
- б) кошти на рахунках у банках та інших фінансових установах, виражені у грошових одиницях іноземних держав і міжнародних розрахункових (клірингових) одиницях (зокрема у спеціальних правах запозичення), що належать до виплати в іноземній валюті;
- в) електронні гроші, номіновані у грошових одиницях іноземних держав та (або) банківських металах

Закон України «Про валюту і валютні операції»

Національна валюта (гривня)

- а) грошові знаки грошової одиниці України - гривні у вигляді банкнот, монет, у тому числі обігових, пам'ятних та ювілейних монет, і в інших формах, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території України, а також вилучені або такі, що вилучаються з обігу, але підлягають обміну на грошові знаки, що перебувають в обігу;
- б) кошти на рахунках у банках та інших фінансових установах, виражені у гривні;
- в) електронні гроші, номіновані у гривні

Закон України «Про валюту і валютні операції»

Валютні цінності

національна валюта (гривня), іноземна
валюта та банківські метали

Закон України «Про валюту і валютні операції»

**Валюта звітності – грошова одиниця
України.**

**Іноземна валюта – валюта інша, ніж
валюта звітності.**

П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»

Валютні операції

операція, що має хоча б одну з таких ознак:

- операція, пов'язана з переходом права власності на валютні цінності та (або) права вимоги і пов'язаних з цим зобов'язань, предметом яких є валютні цінності, між резидентами, нерезидентами, а також резидентами і нерезидентами, крім операцій, що здійснюються між резидентами, якщо такими валютними цінностями є національна валюта;
- торгівля валютними цінностями;
- транскордонний переказ валютних цінностей та транскордонне переміщення валютних цінностей.

Закон України «Про валюту і валютні операції»

Транскордонне переміщення валютних цінностей

ввезення, пересилання на митну територію України, вивезення, пересилання з митної території України або транзит через митну територію України банківських металів, готівкової валюти

Закон України «Про валюту і валютні операції»

Транскордонний переказ валютних цінностей

рух певної суми коштів в Україну або за її
межі з метою зарахування цих коштів на
рахунок отримувача або видачі йому
в готівковій формі

*Закон України «Про валюту і валютні
операції»*

Операція в іноземній валюті

господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті

П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», п. 4

1 група іноземних валют

Найменування валют	Код валюти	
	Цифровий	Літерний
австралійські долари	036	AUD
англійські фунти стерлінгів	826	GBP
датські крони	208	DKK
долари США	840	USD
ісландські крони	352	ISK
канадські долари	124	CAD
норвезькі крони	578	NOK
шведські крони	752	SEK
швейцарські франки	756	CHF
японські єни	392	JPY
євро	978	EUR
СПЗ	960	XDR
золото	959	XAU
паладій	964	XPD
платина	962	XPT
срібло	961	XAG

2 група іноземних валют

Найменування валют	Код валюти		Найменування валют	Код валюти	
	Цифровий	Літерний		Цифровий	Літерний
білоруські рублі	974	BYR	польські злоті	985	PLN
леви (Болгарія)	100	BGL	республіки Корея вони	410	KRW
вірменські драми	051	AMD	російські рублі	643	RUB
грузинські ларі	981	GEL	румунські леї	642	ROL
долари Гонконгу	344	HKD	саудівські ріали	682	SAR
естонські крони	233	E EK	сінгапурські долари	702	SGD
ізраїльські нові шекелі	376	ILS	словацькі крони	703	SKK
індійські рупії	356	INR	словенські толари	705	SIT
казахстанські тенге	398	KZT	турецькі ліри	792	TRL
киргизькі соми	417	KGS	угорські форинти	348	HUF
кувейтські динари	414	KWD	КФА франки BCEAO 1	952	XOF
латвійські лати	428	LVL	КФА франки BEAC 2	950	XAF
литовські літи	440	LTL	хорватські куни	191	HRK
мальтійські ліри	470	MTL	юані Женьміньбі (Китай)	156	CNY
молдавські леї	498	MDL	інші валюти		
новозеландські долари	554	NZD			

3 група іноземних валют

<i>Найменування валют</i>	<i>Код валюти</i>	
	<i>Цифровий</i>	<i>Літерний</i>
азербайджанські манати	031	AZM
єгипетські фунти	818	EGP
нові тайванські долари	901	TWD
таджицькі сомони	972	TJS
туркменські манати	795	TMM
узбецькі суми	860	UZS
югославські динари	891	YUM
та всі інші валюти, що не належать до 1 та 2 груп валют		

Резиденти

- а) фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства), які мають постійне місце проживання на території України, у тому числі ті, які тимчасово перебувають за межами України;
- б) фізичні особи-підприємці, зареєстровані згідно із законодавством України;
- в) юридичні особи та інші суб'єкти господарювання з місцезнаходженням на території України, які здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства України;
- г) дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва України за кордоном, що мають імунітет і дипломатичні привілеї, а також філії та представництва підприємств і організацій України за кордоном, що не здійснюють підприємницької діяльності відповідно до законодавства України;
- г) відокремлені підрозділи юридичних осіб, а саме філії, представництва, відділення або інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи та здійснюють підприємницьку діяльність від імені юридичної особи на території України;

Закон України «Про валюту і валютні операції»

Нерезиденти

- а) фізичні особи (іноземні громадяни, громадяни України, особи без громадянства), які мають постійне місце проживання за межами України, у тому числі ті, які тимчасово перебувають на території України;
- б) юридичні особи та інші суб'єкти господарювання з місцезнаходженням за межами України, які створені та діють відповідно до законодавства іноземної держави, у тому числі ті, частки участі в яких належать резидентам;
- в) розташовані на території України іноземні дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва, міжнародні організації та їх філії, що мають імунітет і дипломатичні привілеї, а також представництва інших організацій, що не здійснюють підприємницької діяльності відповідно до законодавства України;
- г) відокремлені підрозділи юридичних осіб, що розташовані за межами України та здійснюють підприємницьку діяльність відповідно до законодавства іноземної держави;
- г) інші особи, які не є резидентами.

Закон України «Про валюту і валютні операції»

Заходи захисту валютного ринку

- 1) обов'язковий продаж частини надходжень в іноземній валюті у межах, передбачених нормативно-правовими актами Національного банку України;
- 2) встановлення граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів;
- 3) встановлення особливостей здійснення операцій, пов'язаних із рухом капіталу;
- 4) запровадження дозволів та (або) лімітів на проведення окремих валютних операцій;
- 5) резервування коштів за валютними операціями тощо.

Правління Національного банку України має право запровадити заходи захисту на строк не більше шести місяців та подовжувати строк дії попередніх заходів захисту на строк не більше шести місяців.

Загальний строк дії заходів захисту не може перевищувати 18 місяців протягом 24 місяців, починаючи з дня першого запровадження відповідного заходу захисту.

1.2.Оцінка операцій в іноземній валюті в бухгалтерському обліку та оподаткуванні

Єдиний грошовий вимірник

вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці

ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, ст. 4

Валютний курс

вираз ціни грошової одиниці однієї країни в грошових одиницях іншої

Офіційний валютний курс

курс валюти, офіційно встановлений Національним банком України як уповноваженим органом держави

ЗАКОН УКРАЇНИ «Про Національний банк України» (ст.1)

Підходи до котирування валютних курсів

Котирування валюти

пряме



валютний курс відображає ціну одиниці іноземної валюти через національну валюту

1,0 дол. США = 8,2 грн.

зворотне



виражає ціну національної валюти через іноземну валюту

1,0 грн. = 0,15 дол.

Валютою котирування є та іноземна валюта, курс якої визначають.

Базою котирування є валюта, з якою порівнюють дану грошову одиницю.

**Приклад
USD/UAH**

<http://www.bank.gov.ua/control/uk/allinfo>

Монетарні статті

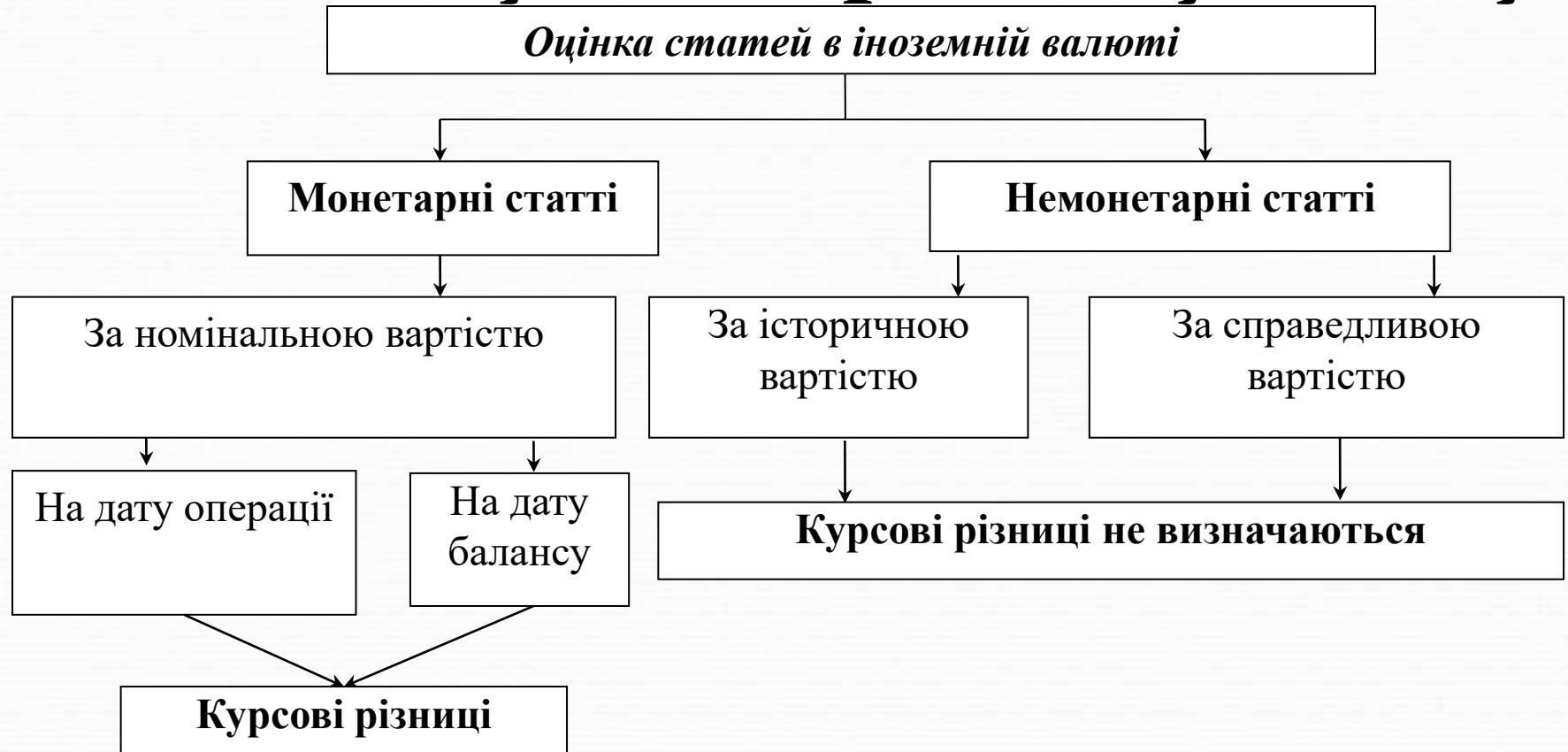
статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів

Немонетарні статті

статті інші, ніж монетарні статті балансу.

П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», ст. 4

Оцінка статей в іноземній валюті в бухгалтерському обліку




Дата балансу

- Якщо підприємство є великим, середнім, малим або мікро-, що добровільно складає фінзвітність за вимогами НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», — **31 березня, 30 червня, 30 вересня і 31 грудня;**
- Якщо підприємство є мікропідприємством або непідприємницьким товариством — **лише 31 грудня**

Історичною (фактичною) собівартістю є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво або придбання

Справедлива вартість – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між інформованими, зацікавленими і незалежними сторонами



**1.3. Курсові різниці:
поняття, порядок
визначення та
відображення в обліку та
оподаткуванні**

Розподіл статей балансу

<i>Код рядка</i>	<i>Актив</i>	<i>Код рядка</i>	<i>Пасив</i>
	I. Необоротні активи		I. Власний капітал
010	Нематеріальні активи		II. Забезпечення майбутніх витрат і платежів
020	Незавершене будівництво		
030	Основні засоби	400	Забезпечення виплат персоналу (грошима)
040-045	Довгострокові фінансові інвестиції		
050	Довгострокова дебіторська заборгованість, що погашається грошовими коштами	410	Цільове фінансування (грошима)
050	Довгострокова дебіторська заборгованість, що погашається іншим, ніж грошові кошти, способом	440,450,470	III. Довгострокові зобов'язання, (погашення яких очікується грошима)
	II. Оборотні активи		
100-140	Запаси		IV. Поточні зобов'язання
150	Векселі одержані*	500-540	Зобов'язання, погашення яких очікується грошима
160, 180, 210	Дебіторська заборгованість, що погашається грошовими коштами	500-540	
160, 180, 210	Дебіторська заборгованість, що погашається іншим, ніж грошові кошти, способом		Зобов'язання, погашення яких очікується іншим, ніж грошові кошти, способом
220	Поточні фінансові інвестиції		
240	Грошові кошти та їх еквіваленти		

Приклад 1

На валютний рахунок ТзОВ «Полісся» надійшли 20 лютого ц.р. американські долари в сумі 1000 дол. США. Курс НБУ 20 лютого ц.р. становив 28,00 грн./дол. США.

На дату складання звітності (31.03 ц.р.) курс НБУ склав 28,05 грн./дол. США. Як відобразити цю статтю в балансі?

20.02 ц.р.

Дебет 312 – 1000 дол. США / 28000 грн.

$1000 \text{ дол. США} \times 28,0 \text{ грн./ дол. США} = 28000 \text{ грн.}$

31.03 ц.р.

В балансі розмір коштів на поточному рахунку слід відобразити за курсом на дату складання звітності, тобто в сумі
28050 грн.

$1000 \text{ дол. США} \times 28,05 \text{ грн./ дол. США} = 28050 \text{ грн.}$

Приклад 2

20 лютого ц.р. ТзОВ «Полісся» одержало імпортований товар на суму 1000 дол. США. Курс НБУ 20 лютого ц.р. становив 28,00 грн./дол. США.

На дату складання звітності (31.03 ц.р.) курс НБУ склав 28,05 грн./дол. США. Як відобразити цю статтю в балансі?

20.02 ц.р.

Дебет 28 Кредит 632 – 1000 дол. США / 28000 грн.

$1000 \text{ дол. США} \times 28,0 \text{ грн./дол. США} = 28000 \text{ грн.}$

31.03 ц.р.

В балансі вартість товару відобразатиметься за історичною вартістю, тобто в сумі 28000 грн.

Курсова різниця

Рахувати курсові різниці за монетарними статтями в іновалюті приписує пункт 8 НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»:

Курсова різниця - різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах

Курсові різниці дорівнюють сума валюти помножена на різницю курс НБУ-2 мінус курс НБУ-1.

Під курсом НБУ з індексами 2 й 1 мається на увазі відповідний офіційний курс НБУ на поточну дату, дату перерахунку оцінки й на дату попередньої оцінки монетарної статті в інвалюті. Тобто на дату первісного визнання господарської операції або на минулу дату балансу.

УВАГА!!!

Валютним курсом для цілей бухгалтерського обліку вважають виключно курс Національного банку України, а отже курсові різниці виникають лише при коливаннях курсу НБУ. Є ще одна різниця, різниця в оцінках інвалюти за курсом НБУ і за курсом валютного ринку, тобто комерційним курсом. Вона не має відношення до курсових різниць, але так само має важливе значення у бухобліку.

Критерії визначення курскових різниць

- об'єкти обліку
- вид діяльності, в ході якої виникають курсові різниці
- напрямок зміни курсу

Класифікація курсових різниць



Де відображати курсові різниці (1)?

- Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).
- Курсові різниці від перерахунку монетарних статей про інвестиційну і фінансову діяльність відображаються у складі інших доходів (витрат), за винятком курсових різниць, які відображаються згідно з пунктом 9 Національного положеннями (стандарту) 21.

Рахунки, призначені для відображення курсових різниць

Рахунки по відношенню до балансу	Вид діяльності	Напрямок зміни валютного курсу	
		збільшення	зменшення
АКТИВНІ	Операційна	714 “Дохід від операційної курсової різниці”	945 “Втрати від операційної курсової різниці”
	Неопераційна	744 “Дохід від неопераційної курсової різниці”	974 “Втрати від неопераційної курсової різниці”
ПАСИВНІ	Операційна	945 “Втрати від операційної курсової різниці”	714 “Дохід від операційної курсової різниці”
	Неопераційна	974 “Втрати від неопераційної курсової різниці”	744 “Дохід від неопераційної курсової різниці”

Спрощений порядок відображення курсових різниць в бухгалтерському обліку

<i>Об'єкти, що підлягають перерахунку</i>	<i>Зміна валютного курсу</i>	
	<i>Збільшення</i>	<i>Зменшення</i>
Активні статті	Дохід	Втрати
Пасивні статті	Втрати	Дохід

Можливі альтернативи

- При цьому слід врахувати, що на дату балансу перерахунку підлягає повна вартість монетарної статті, а у випадку здійснення наступної операції можливі альтернативні варіанти:
- 1) перерахунок лише тієї частини монетарної статті, що задіяна в операції;
- 2) перерахунок всієї монетарної статті.

Обраний підприємством варіант повинен бути закріплений в Наказі про облікову політику та використовуватись послідовно протягом всього періоду його дії.

Де відображати курсові різниці (2)?

- Курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу. **Такі курсові різниці не визнають доходом!**
- Курсові різниці, які виникають щодо дебіторської заборгованості або зобов'язань за розрахунками із господарською одиницею за межами України, погашення яких не плануються і не є ймовірними в найближчій перспективі, відображаються у складі іншого додаткового капіталу та відображаються в іншому сукупному доході.

Облік курсових різниць у складі додаткового капіталу

Для обліку додаткового капіталу застосовують однойменний рахунок 42, субрахунок 425 «Інший додатковий капітал». Тоді:

- позитивну курсову різницю (курс НБУ зріс) відображають проводкою: Дт 46 — Кт 425;
- від'ємну (курс НБУ знизився) — зворотною кореспонденцією: Дт 425 — Кт 46.

Курсові різниці за розрахунками з учасниками не включають у сукупний дохід. Тобто їх **не показують** у розділі II Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за формою № 2.

Курсові різниці: оподаткування

Визначення курсових різниць від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, а також заборгованості та іноземної валюти здійснюється за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

пп. 153.1.3 ст. 153 Податкового кодексу

Курсові різниці: оподаткування

Для цілей оподаткування до складу доходів та витрат, визначених цією статтею, не включаються доходи та витрати у вигляді позитивних чи від'ємних курсових різниць, отриманих від перерахунку страхових резервів, утворених за договорами із довгострокового страхування життя, та активів, якими представлені страхові резерви за договорами із довгострокового страхування життя, у випадках, якщо такі страхові резерви та/або активи утворені в іноземній валюті.

Курсові різниці: оподаткування

При обчисленні об'єкта оподаткування **на прибуток жодних податкових різниць** на суми курсових різниць *ПКУ* не передбачає. Це стосується як курсових різниць, які виникають унаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, так і курсових різниць за інвалютою, що надійшла від них у погашення заборгованості.

Приклад 3

На валютний рахунок ТзОВ «Полісся» надійшли 20 лютого ц.р. американські долари в сумі 1000 дол. США як аванс з експортної поставки. Курс НБУ 20 лютого ц.р. становив 28,00 грн./дол. США.

На дату складання звітності (31.03 ц.р.) курс НБУ склав 28,05 грн./дол. США. Як відобразити ці статті в балансі? Як наслідки будуть відображені в бухгалтерському обліку та оподаткуванні?

Експортна поставка здійснена 10 квітня ц.р. Курс на цю дату – 28,1 грн./дол. США. Як відобразити ці операції в бухгалтерському обліку та оподаткуванні?

20.02 ц.р.

Д 312 К 681 – 1000 дол. США / 28000 грн.

1000 дол. США x 28,0 грн./ дол. США = 28000 грн.

31.03 ц.р.

Кошти на валютному рахунку – стаття монетарна, тому повинна бути відображена за поточним валютним курсом, тобто за курсом 28,05 грн./ дол. США в сумі 28050 грн.

$1000 \text{ дол. США} \times 28,05 \text{ грн./ дол. США} = 28050 \text{ грн.}$

31.03 ц.р.

Відповідно, виникає курсова різниця по рахунку 312 «Кошти на рахунку в банку в іноземній валюті». Оскільки рахунок активний, а курс НБУ зріс, то курсова різниця – позитивна. Оскільки вона виникла внаслідок операційної діяльності, то відображається на рахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці».

$1000 \text{ дол. США} \times (28,05 - 28,00) \text{ грн./ дол. США} = 50 \text{ грн.}$

Д 312 К 714 – 50 грн.

Ця сума буде відображена у складі
доходів з метою оподаткування

Дохід – 50 грн.

УВАГА!

Курсова різниця визначається
лише в гривнях, і ніколи – в
іноземній валюті

31.03 ц.р.

Розрахунки за авансами одержаними – стаття немонетарна, оскільки погашення такої заборгованості передбачається шляхом поставки товару, а руху грошових коштів – не передбачається.

Відповідно, залишок по рахунку 681 буде відображено в балансі за історичною вартістю, визначеною за курсом на дату виникнення цієї заборгованості (20.02 ц.р.) – 28,00 грн./ дол. США в сумі 28000 грн.

10.04 ц.р.

Відображено дохід від експортної
поставки

Д 362 К 702

10.04 ц.р.

Відображено дохід від експортної
поставки

Д 362 К 702 – 1000 дол. США / 28000
грн.

10.04 ц.р.

Закрито розрахунки за авансами

Д 681 К 362 – 1000 дол. США / 28000
грн.

Приклад 4

Експортна поставка здійснена 10 лютого ц.р. Курс на цю дату – 28,1 грн./дол. США. На валютний рахунок ТзОВ «Полісся» надійшли 20 лютого ц.р. американські долари в сумі 1000 дол. США як виручка за експортну поставку. Курс НБУ 20 лютого ц.р. становив 28,00 грн./дол. США. Як відобразити ці операції в бухгалтерському обліку та оподаткуванні?

На дату складання звітності (31.03 ц.р.) курс НБУ склав 28,05 грн./дол. США. Як відобразити валютні статті в балансі? Як наслідки будуть відображені в бухгалтерському обліку та оподаткуванні?

10.02 ц.р.

Відображено дохід від експортної
поставки

Д 362 К 702 – 1000 дол. США / 28100 грн.

$1000 \text{ дол. США} \times 28,1 \text{ грн./дол. США} = 28100 \text{ грн.}$

20.02 ц.р.

На валютний рахунок одержано виручку
від експортної поставки

Д 312 К 362

20.02 ц.р.

Оскільки обидві статті є монетарними рахунками, сума відображається за ПОТОЧНИМ ВАЛЮТНИМ КУРСОМ

Д 312 К 362 – 1000 дол. США / 28000 грн.

$1000 \text{ дол. США} \times 28,0 \text{ грн./дол. США} = 28000 \text{ грн.}$

20.02 ц.р.

Відповідно, виникає курсова різниця по рахунку 362 «Розрахунки з іноземним покупцем». Оскільки це рахунок активний, а курс зменшився, виникає негативна курсова різниця. Оскільки вона виникла в результаті операційної діяльності, то відобразатиметься на рахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці»

Д 945 К 362 – 100 грн.

$1000 \text{ дол.} \times (28,1 - 28,0) \text{ грн./дол. США} = 100 \text{ грн.}$

20.02 ц.р.

З метою оподаткування повинні бути
відображені витрати

Витрати – 100 грн.

31.03 ц.р.

На дату складання звітності в балансі підприємства повинна бути відображена єдина стаття – це рахунок 312 «Рахунки в банку в іноземній валюті», сума на якому становить 1000 дол. США та обліковується за курсом 28,00 грн./дол. США. Оскільки на дату складання звітності курс НБУ склав 28,05 грн./дол. США, виникає позитивна операційна курсова різниця в сумі:

$$1000 \times (28,05 - 28,00) = 50 \text{ грн.}$$

Д 312 К 714 – 50 грн.

Приклад 5

20 лютого ц.р. ТзОВ «Полісся» одержало імпорتنі товари на суму 1000 дол. США. Курс НБУ 20 лютого ц.р. становив 8,00 грн./дол. США.

На дату складання звітності (31.03 ц.р.) заборгованість не погашено. Курс НБУ склав 8,05 грн./дол. США. Як відобразити цю статтю в балансі? Як наслідки будуть відображені в бухгалтерському обліку та оподаткуванні?

Заборгованість погашено 10 квітня ц.р. валютою, придбаною цього ж дня. Курс на цю дату – 8,1 грн./дол. США. Як відобразити ці операції в бухгалтерському обліку та оподаткуванні?

20.02 ц.р.

Оприбутковано імпортовані товари на підставі митної декларації (курс НБУ склав 8,00 грн./дол. США)

Д 28 К 632 – 1000 дол. США / 8000 грн.

31.03 ц.р.

Рахунок 28 – немонетарна стаття, тому перерахунку не підлягає.

Рахунок 632 – монетарна стаття, у зв'язку з чим підлягає перерахунку з визначенням курсових різниць: $1000 \times (8,05 - 8,00) = 50$ грн.

Д 945 К 632 – 50 грн. – витрати з метою оподаткування

10.04 ц.р.

Погашено заборгованість перед іноземним
контрагентом:

Д 632 К 312 – 1000 дол. США / 8100 грн.

Відображено курсову різницю по
заборгованості перед іноземним
постачальником

**Д 945 К 632 – 50 грн. - витрати з метою
оподаткування**

$$1000 \times (8,1 - 8,05) = 50$$

УВАГА!

Якщо першою подією з імпорту/експорту була оплата, то вартість передплачених і імпортованих товарів (робіт, послуг) перераховуємо у гривні за валютним курсом на дату перерахування авансу постачальникові. Дохід від передплаченого експорту перераховуємо у гривні за курсом НБУ на дату отримання авансу від покупця. У разі якщо авансові платежі здійснювалися / були отримані частинами, вартість імпортованих активів (робіт, послуг) / суму доходу від реалізації при експорті будемо визначати за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

УВАГА!

Курсові різниці виникають виключно між оцінками за двома курсами НБУ на різні дати, коли потрібно обраховувати у гривнях монетарну статтю, виражену в іноземній валюті.

УВАГА!

Курсові різниці маєте нараховувати набудь-яку заборгованість - **нормальну, сумнівну чи безнадійну, якщо вона є монетарною.** Жодних винятків НП(С)БО 21 не передбачає.

Приклад 6

Новостворене підприємство зареєстроване в травні 2023 р. зі статутним капіталом 20 тис. євро, що еквівалентне 574 тис. грн. Одним з його учасників є нерезидент, частка якого в статутному капіталі складає 40 %. У засновницьких документах, підписаних 12.05.2023 р., зафіксовано, що нерезидент здійснює внесок у СК валютою в сумі 8 тис. євро.

- Нерезидент-учасник погасив заборгованість за внесками в СК двома платежами: 17.05.2023 р. — 5 тис. євро; 27.07.2023 р. — 3 тис. євро.*

Курс НБУ склав (умовно):

- на дату підписання засновницьких документів (на 12.05.2023 р.) — 28,70 грн./€;*
- на дату балансу (30.06.2023 р.) — 29,79 грн./€;*
- на дату погашення заборгованості з внеску в СК: 17.05.2023 р. — 29,23 грн./€.; 27.07.2023 р. — 29,54 грн./€;*
- на дату зарахування коштів на поточний валютний рахунок підприємства-емітента: 18.05.2023 р. — 29,37 грн./€.; 28.07.2023 р. — 29,39 грн./€.*

Згідно з обліковою політикою підприємство визначає КР у межах госпоперації, а не за всією монетарною статтею.

Журнал реєстрації господарських операцій новоствореного підприємства

№ оп.	Первинний документ та зміст господарської операції	Сума		Кореспонденція рахунків	
		євро	грн.	Д-т	К-т
Формування статутного капіталу					
	Відображено заборгованість засновників резидентів з внесків у СК (574000 грн. - €8000 x 28,70 грн./€)		344400	461	401
	Відображено заборгованість учасника-нерезидента з внеску в СК в іноземній валюті (€8000 x 28,70 грн./€)	8000	229600	462	401
Погашення заборгованості нерезидентом (17.05.2023 р.)					
	Надійшла на розподільчий рахунок інвалюта в погашення заборгованості нерезидента з внеску в СК (€5000 x 29,23 грн./€)	5000	146150	316	462
	Відображено курсову різницю на дату погашення заборгованості нерезидента (€5000 x (29,23 грн./€ - 28,70 грн./€))		2650	462	425

№ оп.	Первинний документ та зміст господарської операції	Сума		Кореспонденція рахунків	
		євро	грн.	Д-т	К-т
Списання валюти з розподільчого рахунку (18.05.2023 р.)					
	Перерахована інвалюта на поточний рахунок підприємства-емітента (€5000 x 29,37 грн./€)	5000	146850	312	316
	Відображено курсову різницю за розподільчим рахунком (€5000 x (29,37 грн./€ - 29,23 грн./€))	-	700	316	714
Курсова різниця на дату балансу (30.06.2023 р.)					
	Відображено курсову різницю на дату балансу із заборгованості нерезидента в інвалюті (€3000 x (29,79 грн./€ - 28,70 грн./€))	-	3270	462	425
Погашення заборгованості нерезидентом (27.07.2023р.)					
	Надійшла на розподільчий рахунок інвалюта в погашення заборгованості нерезидента з внеску в СК (€3000 x 29,54 грн./€)	3000	88620	316	462
	Відображено курсову різницю на дату погашення заборгованості нерезидента (€3000 x (29,54 грн./€ - 29,79 грн./€))		750	425	462

№ оп.	Первинний документ та зміст господарської операції	Сума		Кореспонденція рахунків	
		євро	грн.	Д-т	К-т
Списання валюти з розподільчого рахунку (28.07.2023 р.)					
	Перерахована інвалюта на поточний рахунок підприємства-емітента (€3000 x 29,39 грн./€)	5000	146850	312	316
	Відображено курсову різницю за розподільчим рахунком (€3000 x (29,39 грн./€ - 29,54 грн./€))	-	450	945	316