

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

**Шадрова Марія Ігорівна**

Студентка спеціальності «Облік і оподаткування»

*Науковий керівник: Панич С.П., к.е.н., доцент*

Одеський національний університет імені І.І. Мечникова

(Одеса, Україна)

Зовнішньоекономічна діяльність підприємств відіграє значну роль у розвитку економіки України, насиченні споживчого ринку товарами належної якості, просуванню товарів вітчизняних виробників на зовнішні ринки.

Для ефективного управління експортно-імпортними операціями необхідно мати науково обґрунтований підхід, який вирішує питання обліку, аналізу та аудиту зовнішньоекономічної діяльності. Дані елементи є необхідними при прийнятті управлінських рішень, які в свою чергу відіграють роль важелів для провадження ефективних результатів фінансово-господарської діяльності та побудови ефективної системи її аналізу.

Дослідженню експортно-імпортних операцій суб'єктів господарювання присвячено багато праць вчених, які допомагають підприємствам вести облік належним чином. Методичні і організаційні аспекти обліку та аудиту експортно-імпортних операцій висвітлені у працях: Ф.Ф. Бутинець, Т.І. Войтенко, З.В. Гуцайлюк, Й.Я. Даньківа, І.В. Жиглей, Є.В. Калюга, Л.М. Кіндрацька, Г.Г. Кірейцева, М.І. Крупки, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, В.М. Пархоменко, І.І. Пилипенко, М.С. Пушкарь, О.В. Сторожук, Л.К. Сук, В.Г. Швець та інші.

Методологія обліку експортних операцій визначається принципами ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що встановлені у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності» [1]. Зокрема, необхідно відмітити принцип нарахування та відповідності доходів та витрат, який означає, що для визначення витрат звітного періоду необхідно доходи звітного періоду порівняти з витратами, здійсненими для отримання цих доходів. Крім того, доходи і витрати звітного періоду визнаються в момент їх здійснення, незалежно від дати отримання грошових коштів [2, с. 280].

Основою для здійснення обліку є первинні документи, які фіксують факти здійснення експортно-імпортних операцій. Перелік

первинних документів у зовнішньоекономічній діяльності можна зібрати в групи: супроводжувальні (сертифікат якості товару, відвантажувальна специфікація, пакувальний лист, комплектуюча відомість); технічна (технічні паспорти машин та обладнання, формуляри та описи виробів, креслення, інструкції по встановленню, монтажу, налагодженню, управлінню і ремонту); транспортна, експедиторська та страхова (залізнична накладна та її копії, дублікат залізничної накладної міжнародного вантажного сполучення, багажна квитанція, коносамент, накладні автотранспортного, річкового та повітряного сполучення, страховий поліс або сертифікат); розрахункова (рахунок-фактура, розрахункова специфікація (коли товар є комплект з різних частин і кожна частина має ціну), переказний вексель (тратта); банківська (заява на переказ валюти, інкасове доручення, доручення про відкриття акредитиву, чек, доручення про переказ коштів на депозит митниці, заява на розподіл експортної виручки ( в т.ч. заява про обов'язковий продаж частини валютної виручки), виписки банку по поточному і валютному рахунках.); митна (Вантажна митна декларація, сертифікат проходження товару, довідка про оплату мита, акцизу, зборів.); претензійно - арбітражна (претензійний лист, позовна заява до суду або арбітражу, постанова суду або арбітражу про задоволення або відхилення претензії) [3, с. 178].

Наступним важливим питанням для бухгалтерського обліку є синтетичний та аналітичний облік експортно-імпортних операцій.

Аналітичний облік може вестись в розрізі країн-експортерів та країн-імпортерів в алфавітному порядку, а всередині їх – у розрізі постачальників, номерів контрактів та документів до сплати; за кожним покупцем, по кожному платежу та за валютою платежу.

Синтетичний облік імпортних товарів на підприємстві відображається з моменту їх одержання за купівельними або продажними цінами. При перетині митного кордону України або при прийманні товару на складі підприємства облікова ціна на товар збільшується на суму накладних витрат, понесених за кордоном, і на суму сплачених зборів, мита і податків.

Для розрахунків з іноземними постачальниками за придбані товари підприємство використовує пасивний рахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», який має субрахунки в розрізі валют постачальників.

Якщо підприємство сплачує аванс за поставлені запаси, то облік буде вестися за дебетом рахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами», з відповідним аналітичним рахунком, та кредитом 31

«Рахунки в банках».

Попередня оплата за імпортований товар відображається в балансі за курсом НБУ на дату визнання дебіторської заборгованості і подальшому перерахунку на дату балансу і дату погашення цієї заборгованості у зв'язку з одержанням товару не підлягає. Вартість товарів, отриманих в рахунок погашення попередньої оплати, визнається вартістю фактично отриманих немонетарних активів (але не більше ніж попередньо оплачених) за курсом НБУ на дату перерахування передоплати.

Синтетичний облік експортних операцій відображається за дебетом рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями». До цього рахунку відкриті субрахунки четвертого порядку на кожну іноземну валюту. Якщо підприємство отримує передплату, то за кредитом 31 «Рахунки в банках», та за дебетом 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

Облік експортних товарів по всіх етапах їх руху ведеться на рахунок 28 «Товари», 26 «Готова продукція», 20 «Запаси» та субрахунках до них.

За кредитом в обліку використовується рахунок 70 «Доходи від реалізації», який у свою чергу списується на субрахунок 791 «Результати основної діяльності». Після даної операції відображення витрат з експортних операцій, а саме списання реалізованих на експорт товарів підприємство відображає за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» і кредиту рахунків 28 «Товари» або 26 «Готова продукція» за обліковою вартістю.

В процесі реалізації експортної продукції у підприємства виникають комерційні витрати, зокрема такі, як витрати на підготовку товарів до відвантаження, їх перевезення всередині країни та за кордоном, вантажно-розвантажувальні роботи, страхування та зберігання вантажів в дорозі, оплату зборів за митне оформлення вантажів тощо. Такі витрати накопичуються на рахунок 93 «Витрати на збут» з подальшим перенесенням до складу фінансових результатів. Одночасно з реалізацією в бухгалтерському обліку відображається списання первісної вартості експортних товарів (собівартості експортної продукції) і накладних витрат, пов'язаних з цією операцією.

Експортуючи товар продавець, який згідно зовнішньоекономічному договору називається експортером, виступає як платник податків. Зобов'язання щодо сплати податку на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України виникають у день оформлення ввізної митної декларації. Базою оподаткування при

імпорту є контрактна вартість запасів за ставкою 20%. Ця вартість не повинна бути меншою за митну вартість. Сума податку розраховується з суми митної вартості товару по курсу НБУ, нарахованого мита (10%) та митних зборів, акцизного збору. При перетині кордону всі збори і платежі сплачуються одразу на рахунок митниці. Без попередньої сплати, товар не перетне митний кордон.

Експортні операції оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою. Датою виникнення зобов'язання за нульовою ставкою є дата фактичного вивозу товару. При здійсненні експортних операцій – податкові зобов'язання дорівнюють нулю і завжди є податковий кредит, що формується з сум ПДВ у вартості придбаних товарів, тому в кожному періоді експортер може отримувати бюджетне відшкодування. Право на бюджетне відшкодування підприємство має лише в наступному податковому періоді за умови, якщо отримає в такому періоді від'ємне значення різниці сум податкового зобов'язання та податкового кредиту. При цьому, відшкодовується не вся сума від'ємного значення, а лише та частина, яка дорівнює сумі ПДВ, фактично сплаченій ним у попередньому податковому періоді постачальникам товарів. Залишок від'ємного значення з ПДВ після бюджетного відшкодування зараховується до складу податкового кредиту наступного податкового періоду.

Результати від зовнішньоекономічної діяльності підприємство відображає у формах фінансової звітності. Відповідно до принципу єдиного грошового вимірника, вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці – у національній валюті України.

В Балансі знаходиться інформація про готову продукцію та товари, які в майбутньому принесуть економічну вигоду. При чому всі монетарні статті відображаються за офіційним валютним курсом НБУ на дату його складання. У Звіті про фінансові результати підприємство відображає інформацію про: доходи, оцінка яких може бути достовірно визначена в результаті надходження активу або погашення зобов'язання, що призводить до збільшення власного капіталу підприємства; витрати, оцінка яких може бути достовірно визначена, у результаті вибуття активу або збільшення зобов'язання, що призводить до зменшення власного капіталу [4].

### **Література:**

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV. - [Електронний ресурс]:

Офіційний веб - сайт Верховної Ради України. – Режим доступу:  
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

2. Войнаренко М.П. Особливості обліку експортних операцій / М.П. Войнаренко // Інноваційна економіка. - 2013. - № 5. - С. 280-283.
3. Бутинець Ф.Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит” / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП Рута, 2010. – 544 с.
4. Назаренко З.В Організація обліку експортно-імпортних операцій на підприємстві. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=68108>