

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Розвиток зовнішньоекономічної діяльності – це суттєвий фактор підвищення ефективності господарської діяльності на рівні як окремого підприємства так і в масштабах держави. Просування товарів на міжнародному ринку дає можливість розширити ринки збуту для українських товаровиробників.

Основним джерелом інформації про зовнішньоекономічну діяльність суб'єкта підприємницької діяльності є дані бухгалтерського обліку. А отже підвищення рівня інформаційного забезпечення стає необхідною умовою забезпечення обґрунтованості управлінських рішень. Проте, порядок ведення бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності залежить від умов зазначених у зовнішньоекономічних контрактах, форм розрахунку з іноземними контрагентами, форм виходу українського підприємства на зовнішній ринок – самостійно чи через посередника, а також від фіскальної, валютної та зовнішньоекономічної політики держави.

Впродовж значного часу однією з головних проблем обліковців у сфері ЗЕД була відсутність узгодженості між бухгалтерським та податковим обліком. Прийнятий у квітні поточного року Податковий кодекс України (ПКУ) вніс суттєві зміни в облік валютних операцій, наблизивши правила податкового обліку до правил бухгалтерського обліку, проте окремі моменти залишаються недостатньо дослідженими.

Важливим нововведенням ПКУ, яке необхідно відзначити є необхідність визначання курсових різниць в податковому обліку (пп. 153.1.3 НКУ). Курсові різниці необхідно відображати за монетарними статтями на дату балансу та на дату проведення операції відповідно до вимог П(С)БУ 21.

Також необхідно відзначити, що для обчислення податку на прибуток відповідно до п. 137.4 ПКУ перестає діяти правило «першої події», а для визнання доходів необхідно користуватися принципом нарахування. Об'єктом

оподаткування є прибуток, який обчислюється шляхом зменшення доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів та суму інших витрат звітного періоду (пп. 134.1.1 ПКУ). Датою визнання доходів від реалізації товарів є дата переходу покупцеві права власності на товар або дата складання відповідного акта, що свідчить про виконані роботи/надані послуги (п. 137.1 ПКУ). Проте, при визнанні доходу за експортними операціями необхідно враховувати порядок розрахунків, який впливає на вибір курсу НБУ за яким визначається сума доходу у гривневому еквіваленті. Якщо реалізація відбувається за умови наступної оплати, то в бухгалтерському обліку продавця визнається дохід, гривневий еквівалент якого розраховується за курсом на дату визнання такого доходу. А також виникає дебіторська заборгованість, яка є монетарною статтею за якою на дату балансу розраховують курсову різницю. За умови 100% передплати, відповідно до п.п. 153.1.1 НКУ, може використовуватися два курси: курс на дату надходження авансу – якщо його отримання та визнання доходу відбулися в різних кварталах; 2) курс на дату визнання доходу – якщо аванс отримано у тому ж кварталі, коли визнано дохід. Але, для цілей оподаткування не відбувається визнання доходу.

Експортні операції з частковою передплатою поєднують у собі обидві розглянуті ситуації і вимагають відображення гривневого еквіваленту за різними курсами: передплачену частину відображають за курсом на момент отримання передплати, а не сплачену - відображають за курсом НБУ на дату відвантаження товару (робіт, послуг). Проте, думки економістів стосовно визнання доходів за операціями з частковою передплатою на сьогоднішній день різняться: частина вважає що необхідно визнавати дохід на суму авансу, інші – вважають, що дохід у податковому обліку необхідно визнавати тільки після відвантаження товару (робіт, послуг).

Таким чином, з введенням в дію ПКУ не відбулося очікуваного спрощення обліку зовнішньоекономічних операцій і окремі суперечливі положення потребують подальшого удосконалення та доопрацювання.