

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Порядок здійснення зовнішньоекономічної діяльності в Україні регулюється Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність». У відповідності до ст. 1 даного Закону, експорт (експорт товарів) – продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в не грошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів [1].

Відображення у бухгалтерському обліку експортних операцій здійснюється з урахуванням норм П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». П. 5 П(С)БО 21 передбачено, що операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції. За дату здійснення операції приймають дату визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат [2].

Облік в експортера, на думку В. Якимашенко, залежить від умов розрахунку із покупцем за товар, які фіксуються в зовнішньоекономічному контракті. Це може бути як передоплата (повністю або частково), так і оплата за вже поставлений товар [5, с. 17]. Якщо першою подією є одержання авансу, а другою – відвантаження товару, то одержання авансу відображається бухгалтерським проведенням Дебет рахунку 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті» Кредит рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» у сумі, яка надійшла на розподільчий рахунок у банку. Постановою Правління НБУ № 30 від 4.04.2017 р. передбачено, що починаючи з 5.04.2017 р. 50 %

надходжень в іноземній валюті підлягають обов'язковому продажу, а 50 % перераховуються з розподільчого рахунку на поточний рахунок в іноземній валюті [3]. Національна валюта, яка одержана від продажу іноземної валюти, зараховується на поточний рахунок в національній валюті експортера за мінусом комісії банку. У відповідності до П(С)БО 21 іноземна валюта в бухгалтерському обліку відображається за курсом НБУ, а на поточний рахунок підприємства в національній валюті від обов'язкового продажу надходить еквівалент за курсом продажу на міжбанківському валютному ринку України, у результаті різниці між валютними курсами НБУ та МВРУ виникають доходи або витрати. Вони відображаються на субрахунках 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» та 942 «Витрати від купівлі-продажу іноземної валюти». Кредиторська заборгованість, яка виникла у результаті одержання авансу за товари, вважається немонетарною статтею балансу, у зв'язку з цим курсові різниці за нею не розраховують.

Дохід від експорту товарів у бухгалтерському обліку відображають проведенням: Дебет рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» Кредит рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів». Одночасно відображається взаємозалік заборгованостей: Дебет рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» Кредит рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» та списують на витрати вартість реалізованих товарів Дебет рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» Кредит рахунку 28 «Товари» [4, с. 159].

Якщо першою подією є відвантаження товарів на експорт, а другою – одержання оплати за відвантажені товари, то дохід визначається за курсом НБУ на дату відвантаження товарів. У такому випадку витрати в сумі собівартості товару визнаються одночасно із доходами від реалізації та відображаються на субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів». Якщо підприємство несе витрати, які пов'язані із реалізацією товару (митне оформлення, навантаження-розвантаження, транспортні послуги, страхування та ін.), то ці витрати відображаються у періоді їх здійснення та обліковуються за рахунком 93 «Витрати на збут».

Дебіторська заборгованість, яка виникає у продавця після відвантаження товару, є монетарною статтею балансу, тому вона підлягає перерахування на дату балансу та на дату її погашення у відповідності до П(С)БО 21. За умови зміни курсу НБУ на дату виникнення дебіторської заборгованості порівняно із курсом НБУ на дату балансу виникає курсова різниця, яку відображають у складі інших операційних доходів і витрат на субрахунках 714 «Дохід від операційної курсової різниці» і 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

Таким чином, при відображенні в обліку експортних операцій необхідно враховувати, яка подія відбулася першою (відвантаження товару чи надходження авансу). Граничний термін здійснення розрахунків за експортними операціями становить 120 днів.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-XII від 16 квіт. 1991 р. (із змінами і доп.) [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 193 від 10 серп. 2000 р. [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
3. Постанова Правління Національного банку України від 04 квіт. 2017 р. № 30 «Про внесення змін до постанови Правління Національного банку України від 13 груд. 2016 р. № 410 «Про врегулювання ситуації на грошово-кредитному та валютному ринках України» [Електронний ресурс] // Національний банк України. – Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua>.
4. Шутка С. Є. Експортні операції: бухгалтерський і податковий облік / С. Є. Шутка, Н. М. Клим // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2016. – Випуск 17. Частина 4. – С. 158-161.
5. Якимашенко В. Експорт товарів: особливості обліку / В. Якимашенко // Баланс. – 2016. - № 16. – С. 15-22.