

Лекція 3. Облік операцій з експорту товарів та послуг

1. Нормативне регулювання операцій з експорту продукції та товарів
2. Загальні засади здійснення експортних операцій
3. Митне оформлення операцій з експорту продукції та товарів
4. Бухгалтерський облік операцій з експорту продукції та товарів
5. Оподаткування операцій з експорту робіт, послуг
6. Бухгалтерський облік операцій з експорту робіт, послуг



1. Нормативне регулювання операцій з експорту продукції та товарів

Експорт

продаж товарів українськими суб'єктами ЗЕД іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою у не грошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів

(Закон України “Про ЗЕД”)

Експорт (остаточне вивезення)

митний режим, відповідно до якого українські товари випускаються для вільного обігу за межами митної території України без зобов'язань щодо їх зворотного ввезення

(Митний кодекс)

Нормативне регулювання операцій з експорту

- Податковий кодекс України
- Митний кодекс України
- Закон України “Про ЗЕД”
- Закон України «Про валюту і валютні операції»
- ПОЛОЖЕННЯ про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті № 5
- Порядок виконання митних формальностей відповідно до заявленого митного режиму
- П(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів”

Обмеження строків розрахунків

Зарахування на валютний рахунок резидента виручки за експорт товарів (робіт, послуг)	Надходження товарів (робіт, послуг) за імпортом на умовах відстрочки поставки	Ввезення товарів (робіт, послуг) за бартерним договором на митну територію України
не пізніше 365 календарних днів з дати		
митного оформлення експорту товарів або підписання акту виконаних робіт, послуг	авансового платежу чи виставлення векселя на користь постачальника товарів (робіт, послуг)	митного оформлення експортної операції або підписання акту виконаних робіт, послуг

*(Закон України “Про валюту і валютні операції”, ст. 13;
Постанова № 5 Правління НБУ «ПОЛОЖЕННЯ про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті»)*

1. Товар, послуга або гроші



365 днів



2. Товар, послуга або гроші



1. Товар, послуга або

гроші 365 днів



2. Товар, послуга або гроші

Вид операції	I подія	II подія	Обмеження строків розрахунків	
			державою	контрагентами
ІМПОРТ	Одержання товарів, робіт, послуг	Погашення заборгованості перед нерезидентом	--	+
	Сплата авансу нерезиденту	Одержання товарів, робіт, послуг	365 днів	+

Вид операції	I подія	II подія	Обмеження строків розрахунків	
			державою	контрагентами
ЕКСПОРТ	Відвантаження товарів, виконання робіт, надання послуг	Одержання оплати від нерезидента	365 днів	+
	Одержання авансу від нерезидента	Відвантаження товарів, виконання робіт, надання послуг	--	+

УВАГА!!!!

**У зв'язку з воєнним станом відбулася
зміна строків розрахунків!!!**

Згідно з пунктом 14-2 постанови Правління НБУ від 24 лютого 2022 року №18 «Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану» (далі – Постанова №18) на період воєнного стану граничні строки розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів становлять **180 календарних днів** та застосовуються до операцій, здійснених з 05 квітня 2022 року.

УВАГА!!!!

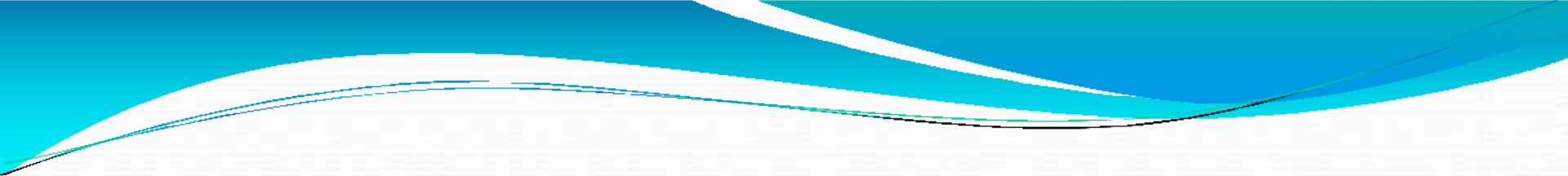
У зв'язку з воєнним станом відбулася зміна строків розрахунків!!!

Пунктом 1-2 постанови Правління НБУ від 14 травня 2019 року №67 «Про встановлення винятків та (або) особливостей запровадження граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів і внесення змін до деяких нормативно-правових актів» визначено, що граничні строки розрахунків за операціями з експорту товарів, що класифікуються за кодами згідно з УКТ ЗЕД: 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1201, 1205, 1206 00, 1507, 1512, 1514, 2306, становлять:

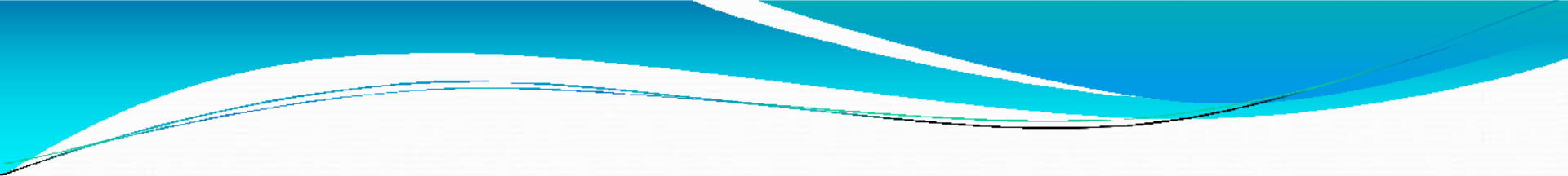
- ❖ **90 календарних днів** та застосовуються до операцій, здійснених з 11 листопада 2023 року до 11 липня 2024 року включно;
- ❖ **120 календарних днів** та застосовуються до операцій, здійснених з 12 липня 2024 року.

Пеня

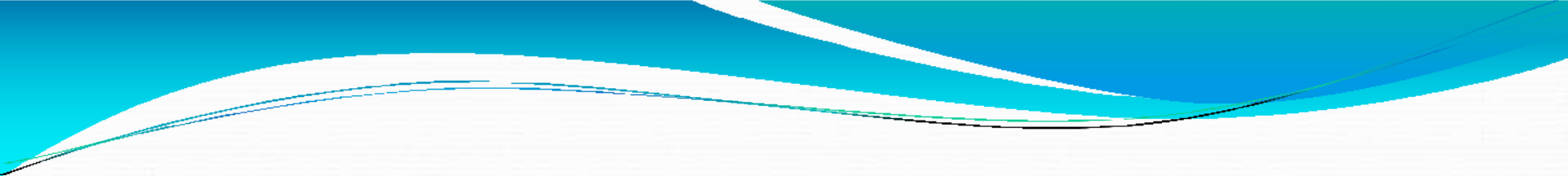
Пеня нараховується за кожен день прострочення в розмірі 0,3 % суми недоотриманих грошових коштів за договором або вартості недопоставленого товару



Нарахування відбувається з дня, наступного за днем спливу граничного строку ЗЕД-розрахунків і до моменту виходу операції з-під валютного нагляду.



Пеню припиняють нараховувати,
коли її розмір досягне загальної
суми вартості недопоставленого
товару або суми недоотриманої
валютної виручки



Що стосується валюти розрахунку пені. Згідно з усією ж ч. 5 ст. 13 Закону про валюту пеня обчислюється в національній валюті (у разі здійснення розрахунків за ЗЕД-договором (контрактом) у нацвалюті) або в іноземній валюті, перерахованій у національну валюту за курсом НБУ, встановленим на день виникнення заборгованості.

Тобто курс береться при експорті — на дату митного оформлення продукції або виконання резидентом робіт, надання послуг, а при імпорті — на дату оплати резидентом товару.

Приклад розрахунку пені за прострочення строків розрахунків в іноземній валюті

ТзОВ “Полісся” відвантажило продукцію вартістю 15000 дол. США на експорт. Строк закінчення розрахунків закінчився 01.07 ц.р. (180 днів), а фактично виручка надійшла на транзитний валютний рахунок 30.07 ц.р.

Дата закінчення 180 днів	01.07 ц.р.
Дата надходження валютної виручки	30.07 ц.р.
Кількість днів прострочення платежу	29
Сума недоотриманої виручки, дол. США	15000
Розмір пені, %	0,3
Курс НБУ на дату відвантаження товару (грн./дол. США)	28,2
Сума пені, грн.*	36801

$$*15000 \times 28,2 \times 0,003 \times 29 = 36801$$

Бухгалтерське відображення пені

1. Нараховано пеню за прострочення строків розрахунків за зовнішньоекономічними операціями

Д 948 К 642 – 36801 грн. *(повідомлення-рішення ДПС про застосування штрафних санкцій)*

2. Перераховано пеню до бюджету

Д 642 К 311 – 36801 грн. *(платіжне доручення, виписка банку)*

Як нарахувати пеню?

- **Нарахування і стягнення пені належить до повноважень податкових органів**
- **Проте нагляд за дотриманням граничних строків розрахунків за експортними/імпортними операціями покладається на банки. Банк, установивши порушення цих строків, передає інформацію податківцям**

Підстава та строки сплати пені

Порушення граничних строків розрахунків за експортними/імпортними операціями фіксується в акті. Потім виписується податкове повідомлення-рішення (ППР), яке і стане підставою для сплати валютної пені.

Нараховану суму ЗЕД-пені потрібно сплатити протягом 10 календарних днів, що йдуть за днем отримання ППР.

Виняток: випадки, коли протягом такого строку платник податків починає процедуру оскарження рішення контролюючого органу.

Умови призупинення нарахування пені

1) виникає **форс-мажор** при виконанні договірних зобов'язань. Пеня тут не нараховується за весь період дії таких обставин і поновлюється з дня, наступного за днем їх закінчення. Виникнення і припинення форс-мажору підтверджуються відповідною довідкою уповноваженого органу країни розташування сторони ЗЕД-договору (третьої країни, відповідно до умов цього договору). В Україні — це Торгово-промислова палата України;

2) суд або міжнародний комерційний арбітраж приймає до розгляду позов від резидента про стягнення з нерезидента прострочених договірних платежів (витребування недопоставленого товару).

2. Загальні засади здійснення експортних операцій

Суб'єкти ЗЕД


Особи, які постійно проживають та/або мають постійне місцезнаходження на території України
(резиденти)

фізичні особи	юридичні особи	особи, які не є юридичними	об'єднання
якщо вони мають цивільну право- і дієздатність	якщо вони зареєстровані як такі в Україні (в т.ч. спільні)	структурні одиниці іноземних суб'єктів господарської діяльності (філії, відділення тощо)	якщо нормативними актами України їм не заборонено здійснювати господарську діяльність

(ЗУ «Про зовнішньоекономічну діяльність», ст. 3)

Митні режими

- імпорт (випуск для вільного обігу);
- реімпорт;
- експорт (остаточне вивезення);
- реекспорт;
- транзит;
- тимчасове ввезення;
- тимчасове вивезення;
- митний склад;
- вільна митна зона;
- безмитна торгівля;
- переробка на митній території;
- переробка за межами митної території;
- знищення або руйнування;
- відмова на користь держави.

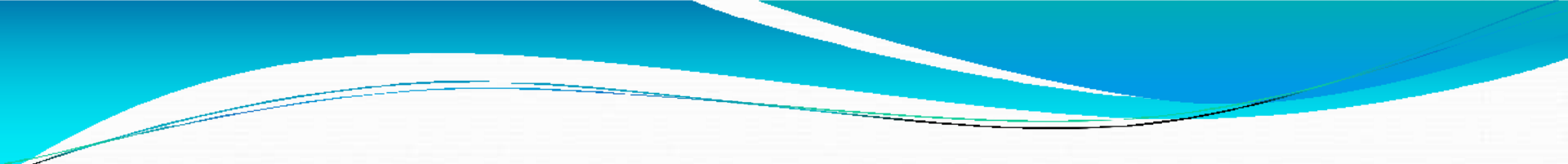


**Митне оформлення
виконання митних формальностей,
необхідних для випуску товарів та
транспортних засобів комерційного
призначення**



Декларування

заявлення за встановленою формою (письмовою, усною, шляхом вчинення дій) точних відомостей про товари, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей, необхідних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення



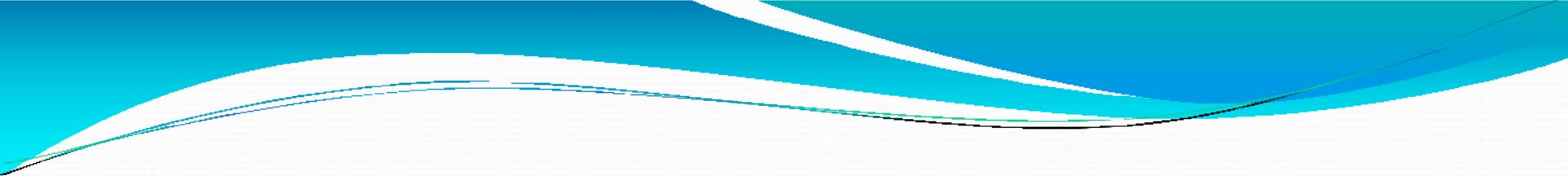
Декларант – особа, яка самостійно здійснює декларування або від імені якої здійснюється декларування.

Уповноважена особа (представник) – особа, яка на підставі договору або належно оформленого доручення, виданого декларантом, наділена правом вчиняти дії, пов'язані з проведенням митних формальностей, щодо товарів, транспортних засобів комерційного призначення від імені декларанта.

Уповноважена особа (представник)

Митний брокер – це підприємство (обов'язково резидент України), що надає послуги з декларування товарів, транспортних засобів комерційного призначення, які переміщуються через митний кордон України.

Агент з митного оформлення – це фізична особа – резидент, що перебуває в трудових відносинах з митним брокером і безпосередньо виконує в інтересах особи, яку представляє митний брокер, дії, пов'язані з пред'явленням органу доходів і зборів товарів, транспортних засобів комерційного призначення, а також документів, потрібних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення.



Митною вартістю товарів є вартість, що використовується для митних цілей (зокрема, нарахування митних платежів), яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари

Митна декларація

заява встановленої форми, в якій особою зазначено митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, та передбачені законодавством відомості про товари, умови і способи їх переміщення через митний кордон України та щодо нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури

Митні платежі

податки, що відповідно до Податкового кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи

Митні платежі

- **Мито**
- **Податок на додану вартість**
- **Акцизний податок**

Мито

загальнодержавний податок,
встановлений Податковим та Митним
кодексом України, який нараховується
та сплачується відповідно до
законодавства України та
міжнародних договорів, згода на
обов'язковість яких надана Верховною
Радою України

Види мита

- **ввізне мито** (встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України. Встановлення нових та зміна діючих ставок ввізного мита, визначених Митним тарифом України, здійснюються Верховною Радою України шляхом прийняття законів України);
- **вивізне мито** (встановлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України);
- **сезонне мито** (може встановлюватися законом на окремі товари на строк не менше 60 та не більше 120 послідовних календарних днів з дня встановлення сезонного мита);
- **особливі види мита:** спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне (встановлюються на підставі рішень Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі про застосування антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів).

Базою оподаткування митом товарів, що переміщуються через митний кордон України, є:

- для товарів, на які законом встановлено адвалорні ставки мита (у відсотках до встановленої бази оподаткування), - митна вартість товарів;
- для товарів, на які законом встановлено специфічні ставки мита (у грошовому розмірі на одиницю бази оподаткування), - кількість таких товарів у встановлених законом одиницях виміру.

4.3. Митне оформлення операцій з експорту продукції та товарів

Митною вартістю товарів, що вивозяться за межі митної території України, є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі.

Документи, які підтверджують митну вартість експортованих товарів

- 1) зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, та додатки до нього у разі їх наявності;
- 2) рахунок-фактура (інвойс) або рахунок-проформа (якщо товар не є об'єктом купівлі-продажу);
- 3) якщо рахунок сплачено, - банківські платіжні документи, що стосуються оцінюваного товару;
- 4) за наявності - інші платіжні та/або бухгалтерські документи, що підтверджують вартість товару та містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару;
- 5) транспортні (перевізні) документи, якщо за умовами поставки витрати на транспортування не включені у вартість товару, а також документи, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів (СМР, залізнична накладна, авіа накладна, коносамент, товарно-транспортна накладна (ТТН));
- 6) якщо здійснювалося страхування, - страхові документи, а також документи, що містять відомості про вартість страхування.

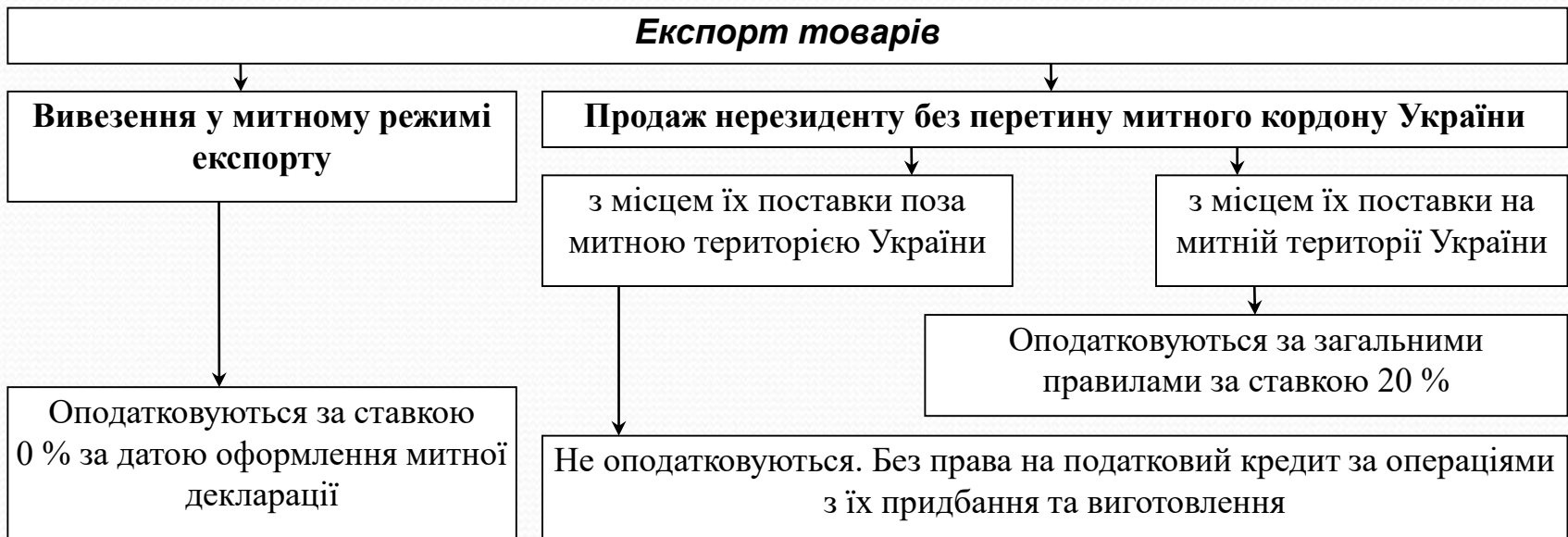
Товари, поміщені у митний режим експорту, оподатковуються вивізним митом у випадках, встановлених відповідними законами

- 1) Закон України від 10.09.99 № 1033-XIV „Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур”;
- 2) Закон України від 07.05.96 № 180/96-ВР „Про вивізне (експортне) мито на живу худобу та шкіряну сировину”;
- 3) Закон України від 24.10.02 № 216-IV „Про вивізне (експортне) мито на відходи та брухт чорних металів”;
- 4) Закон України від 13.12.06 № 441-V „Про ставки вивізного (експортного) мита на брухт легованих чорних металів, брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням”;
- 5) Закон України від 03.06.08 № 309-VI „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” (експортне мито на газ, див. Пункт 9 Прикінцевих положень (розділ II) зазначеного Закону).
- 6) Закон України від 19.02.09 № 1019-VI „Про внесення змін до деяких законів України” зазначеним у Законі України від 03.06.08 № 309-VI „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” вилучені з переліку газів, які оподатковуються експортним митом, скраплені газ, крім природного).

Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ в разі експорту товарів є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства.

Місце постачання товарів - фактичне місцезнаходження товарів на момент їх постачання

Порядок оподаткування експортних операцій ПДВ



Курс валюти для цілей здійснення митних формальностей

Для цілей здійснення митних формальностей щодо товарів і транспортних засобів комерційного призначення застосовується офіційний курс валюти України до іноземної валюти, встановлений Національним банком України, що діє на 0 годин дня подання митної декларації, або дня здійснення митних формальностей, якщо вони здійснюються без подання митної декларації.

Порядок нарахування податкових зобов'язань з ПДВ при здійсненні операцій з експорту товарів та продукції

<i>Податкові наслідки</i>	<i>Порядок нарахування податкових зобов'язань з ПДВ</i>
База оподаткування	Договірна вартість з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів)*)
Ставка ПДВ	0 % від бази оподаткування, у тому числі й щодо пільгованих розд. V ПКУ товарів
Дата виникнення податкових зобов'язань	дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, а також повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України

Увага!

При визначенні бази оподаткування за експортною операцією слід враховувати, що вона не може бути нижчою:

- для придбаних товарів – ціни придбання;
- для самостійно виготовлених товарів – звичайних цін;
- для необоротних активів – бухгалтерської балансової (залишкової) вартості на початок періоду операції

4.4. Бухгалтерський облік операцій з експорту продукції та товарів

Умови визнання доходу від реалізації товару на експорт та дата такого визнання

Умови визнання	Дата визнання
Покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив)	Залежить від обраної умови Інкотермс
Підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами)	Момент фізичного відвантаження товару покупцю або перевізнику покупця
Сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена	Дата підписання договору (за умови відсутності валютно-цінових застережень)
Є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені	

Увага!

Дата визнання доходу не прив'язана до дати оформлення митної декларації

Правила відображення операцій з експорту товарів та продукції в бухгалтерському обліку

Перша подія	Характер заборгованості	Порядок визначення доходу	Порядок визначення курсових різниць (КР)
Відвантаження товарів	Монетарна	На дату визнання доходу (див. слайд 33) за курсом НБУ на початок дня здійснення операції	На дату: – погашення заборгованості (у розмірі суми погашення або розміру всієї заборгованості на цю дату) за курсом НБУ на початок поточної доби; – балансу (у розмірі всієї заборгованості на цю дату) за курсом НБУ на кінець дня
Отримання передоплати (авансу)	Немонетарна	На дату майбутнього визнання доходу (див. слайд 33) за курсом НБУ на початок дня дати отримання авансу на розподільчий рахунок	Перерахунок курсових різниць не здійснюється

Приклад 4.1

ТЗОВ «Полісся» 10 березня ц.р. уклало з німецькою фірмою експортний контракт на поставку продукції власного виробництва – насіння соняшнику (код УКТ ЗЕД 120600) – 5 тон за ціною 350 євро за тону. Контракт укладено на умовах 100 % наступної оплати.

Поставка товару здійснена 10 вересня ц.р. в повному обсязі, що підтверджено митною декларацією. Ставка вивізного (експортного) мита відповідно до Закону України «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур» склала 10 %. *Собівартість продукції – 10 000 грн.*

Оплата від німецького контрагента надійшла на рахунок 05 жовтня ц.р.

Курси валюти на дати здійснення операцій

Дата	Курс НБУ, грн./євро	Дата	Курс НБУ, грн./євро
10.03	10,1	30.09	10,25
10.09	10,15	05.10	10,18

Пригадаємо!

Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на початок дня, дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат)

Журнал реєстрації господарських операцій ТзОВ “Полісся”

№ оп.	Дата	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума
1	10.09	Платіжне доручення Сплачено на митниці мито 350 x 5 x 10,15 x 10 %/100% = 1776,25	641	311	1776,25
2	10.09	Инвойс, митна декларація, СМР Відвантажено товари на експорт та проведене митне оформлення товарів 350 x 5 x 10,15 = 17762,5	362	701	<u>1750</u> 17762,5
3	10.09	Митна декларація Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	0
4	10.09	Митна декларація Відображено суму сплаченого мита	93	641	1776,25
5	10.09	Калькуляційна картка, довідка бухгалтерії Списано купівельну вартість реалізованих товарів	901	26	10000

<i>№ оп.</i>	<i>Дата</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>	<i>Сума</i>
6	30.09	Розрахунок бухгалтерії Визначено курсову різницю за заборгованістю покупців на останній день звітнього періоду $1750 \times (10,15 - 10,25) = 175$	362	714	175

Додержання 365 днів, якщо сума більша 400 тис. грн.!!!

<i>№ оп.</i>	<i>Дата</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>	<i>Сума</i>
7	05.10	Визначено курсову різницю за заборгованістю покупців на дату оплати $1750 \times (10,18 - 10,25) = 122,5$	945	362	122,5
8	05.10	На розподільний валютний рахунок надійшла виручка від іноземного покупця та зарахована на поточний рахунок $1750 \times 10,18 = 17815$	316	362	<u>1750</u> 17815

Пригадаємо!

Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу

Пригадаємо!

У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютного курсу на дату одержання авансових платежів

Приклад 4.2

ТзОВ «Полісся» 10 березня ц.р. уклало з німецькою фірмою експортний контракт на поставку продукції власного виробництва – насіння соняшнику (код УКТ ЗЕД 120600) – 5 тон за ціною 350євро за тону. Контракт укладено на умовах 100 % попередньої оплати.

Оплата від німецького контрагента надійшла на рахунок 10 вересня ц.р. в повному обсязі.

Поставка товару здійснена 05 жовтня ц.р. в повному обсязі, що підтверджено митною декларацією. Ставка вивізного (експортного) мита відповідно до Закону України «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур» склала 10 %.
Собівартість продукції – 10 000 грн.

Курси валюти на дати здійснення операцій

Дата	Курс НБУ, грн./євро	Дата	Курс НБУ, грн./євро
10.03	10,1	30.09	10,25
10.09	10,15	05.10	10,18

Увага!

**Датою отримання авансу вважається
дата надходження коштів на
розподільчий рахунок в банку**

Журнал реєстрації господарських операцій ТзОВ “Полісся”

<i>№ оп.</i>	<i>Дата</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>	<i>Сума</i>
1	10.09	На розподільний валютний рахунок надійшла передплата від іноземного покупця та зарахована на поточний рахунок $1750 \times 10,15 = 17762,5$	316	681	<u>1750</u> 17762,5

<i>№ оп.</i>	<i>Дата</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>	<i>Сума</i>
2	05.10	<i>Платіжне доручення</i> Сплачено на митниці мито 350 x 5 x 10,18 x 10 %/100% = 1781,5	641	311	1781,5
3	05.10	<i>Інвойс, митна декларація, СМР</i> Відвантажено товари на експорт та проведене митне оформлення товарів 350 x 5 x 10,15	362	701	<u>1750</u> 17762,5
4	05.10	<i>Митна декларація</i> Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	0
5	05.10	<i>Митна декларація</i> Відображено суму сплаченого мита	93	641	1781,5
6	05.10	<i>Калькуляційна картка, довідка</i> <i>бухгалтерії</i> Списано купівельну вартість реалізованих товарів	901	26	10000
7	05.10	<i>Довідка бухгалтерії</i> Закрито розрахунки за авансами	681	362	<u>1750</u> 17762,5

Приклад 4.3

ТзОВ «Полісся» 10 березня ц.р. уклало з німецькою фірмою експортний контракт на поставку продукції власного виробництва – насіння соняшнику (код УКТ ЗЕД 120600) – 5 тон за ціною 350 євро за тону. Контракт укладено на умовах 70 % попередньої оплати та 30 % - наступної.

Оплата від німецького контрагента в розмірі 70 % вартості контракту надійшла на рахунок 10 вересня ц.р.

Поставка товару здійснена 05 жовтня ц.р. в повному обсязі, що підтверджено митною декларацією. Ставка вивізного (експортного) мита відповідно до Закону України «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур» склала 10 %. *Собівартість продукції – 10 000 грн.*

Залишок коштів в розмірі 30 % вартості контракту одержано 13 жовтня ц.р.

Курси валюти на дати здійснення операцій

Дата	Курс НБУ, грн./євро	Дата	Курс НБУ, грн./євро
10.03	10,1	05.10	10,18
10.09	10,15	13.10	10,20
30.09	10,25		

Журнал реєстрації господарських операцій ТзОВ “Полісся”

<i>№ оп.</i>	<i>Дата</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>	<i>Сума</i>
1	10.09	На розподільний валютний рахунок надійшла передоплата від іноземного покупця та зарахована на поточний рахунок $1750 \times 0,7 \times 10,15 = 12433,75$			<u>1225</u> 12433,75
			316	681	

<i>№ оп.</i>	<i>Дата</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>	<i>Сума</i>
2	05.10	<i>Платіжне доручення</i> Сплачено на митниці мито 350 x 5 x 10,18 x 10 %/100% = 1781,5	641	311	1781,5
3	05.10	<i>Інвойс, митна декларація, СМР</i> Відвантажено товари на експорт та проведене митне оформлення товарів 1225 x 10,15 + 525 x 10,18 = 17778,25	362	701	<u>1750</u> 17778,25
4	05.10	<i>Митна декларація</i> Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	0
5	05.10	<i>Митна декларація</i> Відображено суму сплаченого мита	93	641	1781,5
6	05.10	<i>Калькуляційна картка, довідка</i> <i>бухгалтерії</i> Списано купівельну вартість реалізованих товарів	901	26	10000
7	05.10	<i>Довідка бухгалтерії</i> Закрито розрахунки за авансами	681	361	<u>1225</u> 12433,75

Додержання 365 днів, якщо сума більша 400 тис. грн.!!!

<i>№ оп.</i>	<i>Дата</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>	<i>Сума</i>
8	13.10	Визначено курсову різницю за заборгованістю покупців на дату оплати $525 \times (10,18 - 10,20) = 10,5$	362	714	10,5
9	13.10	На розподільний валютний рахунок надійшла виручка від іноземного покупця та зарахована на поточний рахунок $525 \times 10,2 = 5355$	316	362	<u>525</u> 5355

Нормативна база з документування ПДВ

- Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної” від 31.12.2015 № 1307
- Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 р. № 21

Особливості заповнення податкової накладної з експорту товару

- Податкову накладну при експорті товарів оформляють на дату виникнення податкових зобов'язань, а саме – на дату оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетину митного кордону України
- Реєстрація податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних має бути здійснена: 1) для податкових накладних, складених з 1 по 15 день (включно) календарного місяця – до останнього дня (включно) місяця, в якому вони були складені; 2) для податкових накладних, складених з 16 по останній день (включно) календарного місяця – до 15 числа (включно) місяця, наступного за місяцем, в якому вони були складені.
- Обидва примірники податкової накладної при експортному постачанні залишаються в постачальника, тому у верхній лівій частині оригіналу такої податкової накладної робиться відповідна помітка «Х» та зазначається тип причини: 07 – складена на операції з вивезення товарів за межі митної території України.

- обов'язковим реквізитом податкової накладної є код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг - код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг; платники податків, крім випадків постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, мають право зазначати код товару згідно з УКТ ЗЕД або код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг неповністю, але не менше ніж чотири перших цифри відповідного коду;
- У графі "Вид цивільно-правового договору" податкової накладної зазначається вид цивільно-правового договору згідно з видом договірних зобов'язань, визначених Цивільним кодексом України. Наприклад договір про надання послуг, договір купівлі-продажу
- У разі здійснення операцій з вивезення товарів за межі митної території України у графі "Отримувач (покупець)" зазначаються найменування (прізвище, ім'я, по-батькові) нерезидента та через кому - країна, в якій зареєстрований покупець (нерезидент), а у рядку "Індивідуальний податковий номер отримувача (покупця)" проставляється умовний ІПН «300000000000»
- Оскільки операції з експорту товарів, якщо їх експорт підтверджений МД, оформленою відповідно до вимог митного законодавства, оподатковуються за нульовою ставкою, то у розділі III графі 10 податкової накладної проставляється нуль.

ТЕМА 4

Облік операцій з експорту послуг

5.1. Оподаткування операцій з експорту
робіт, послуг

5.2. Бухгалтерський облік операцій з
експорту робіт, послуг



5.1. Оподаткування операцій з експорту робіт, послуг

Нормативне регулювання операцій з експорту робіт, послуг

- Податковий кодекс України
- Закон України “Про ЗЕД”
- П(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів”
- Закон України від 03.11.2016 р. № 1724-VIII “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо усунення адміністративних бар'єрів для експорту послуг”₄

Постачання послуг

будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності

(Податковий кодекс України)

ЗЕД-договір

У разі експорту послуг (крім транспортних) зовнішньоекономічний договір (контракт) може укладатися шляхом прийняття публічної пропозиції про угоду (оферти) або шляхом обміну електронними повідомленнями, або в інший спосіб, зокрема шляхом виставлення рахунка (інвойсу), у тому числі в електронному вигляді, за надані послуги

Обмеження строків розрахунків

Вимоги щодо обмеження строків розрахунків не поширюються на експорт послуг (крім транспортних і страхових), прав інтелектуальної власності, авторських та суміжних прав.

Ідентифікація валютної виручки

Для ідентифікації валютної виручки як такої, що отримана від експорту робіт (послуг), прав інтелектуальної власності, банки мають право вимагати від резидентів надання виставленого нерезиденту рахунку (інвойсу). При цьому банки не будуть вимагати від резидентів перекладу на українську мову документів, у тому числі рахунку (інвойсу), складених **англійською** мовою.

Місце постачання послуг

місце реєстрації постачальника, крім операцій, зазначених у пунктах 186.2 і 186.3 ПКУ

Місце постачання послуг (пп. 186.2 і 186.3 ПКУ)

<i>№</i>	<i>Вид послуг</i>	<i>Місце постачання послуг</i>
1	Послуги, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг	місце фактичного постачання послуг, пов'язаних з рухомим майном
2	Послуги із проведення експертизи та оцінки рухомого майна	
3	Послуги, пов'язаних із перевезенням пасажирів та вантажів, у тому числі з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання	
4	Послуги із виконання ремонтних робіт і послуг із переробки сировини, а також інших робіт і послуг, що пов'язані з рухомим майном	
5	Послуги агентств нерухомості	фактичне місцезнаходження нерухомого майна, у тому числі що будується для тих послуг, які пов'язані з нерухомим майном
6	Послуг з підготовки та проведення будівельних робіт	
7	Інші послуги за місцезнаходженням нерухомого майна, у тому числі що будується	
8	Послуги у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг, включаючи послуги організаторів діяльності в зазначених сферах та послуги, що надаються для влаштування платних виставок, конференцій, навчальних семінарів та інших подібних заходів	місце фактичного надання послуг

№	Вид послуг	Місце постачання послуг
9	Надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням та використання об'єктів права інтелектуальної власності, у тому числі за ліцензійними договорами, а також надання (передача) права на скорочення викидів парникових газів	місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання
10	Рекламні послуги	
11	Консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні, бухгалтерські, аудиторські, актуарні, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації	
12	Надання персоналу, у тому числі якщо персонал працює за місцем здійснення діяльності покупця	
13	Надання в оренду (лізинг) рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів	
14	Телекомунікаційні послуги, а саме: послуги, пов'язані з передаванням, поширенням або прийманням сигналів, слів, зображень та звуків або інформації будь-якого характеру за допомогою дротових, супутникових, стільникових, радіотехнічних, оптичних або інших електромагнітних систем зв'язку, у тому числі надання доступу до глобальних інформаційних мереж	
15	Послуги радіомовлення та телевізійного мовлення	
16	Надання посередницьких послуг від імені та за рахунок іншої особи або від свого імені, але за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у цьому підпункті	
17	Надання транспортно-експедиторських послуг	

Приклад 1

Юридична особа надає послуги з перекладу підприємствам – нерезидентам з Європи.

Чи будуть у підприємства виникати зобов'язання із сплати ПДВ при укладанні відповідного контракту з нерезидентом?

Оскільки в п.п.186.2 – 186.3 послуги з перекладу не зазначені, згідно п. 186.4. місцем постачання послуг є місце реєстрації постачальника, а саме – митна територія України.

Отже, такі послуги є об'єктом оподаткування ПДВ за ставкою 20 %.

Приклад 2

Юридична особа-резидент є співорганізатором платної виставки на замовлення нерезидента, яка проводиться в м. Дрезден (Німеччина).

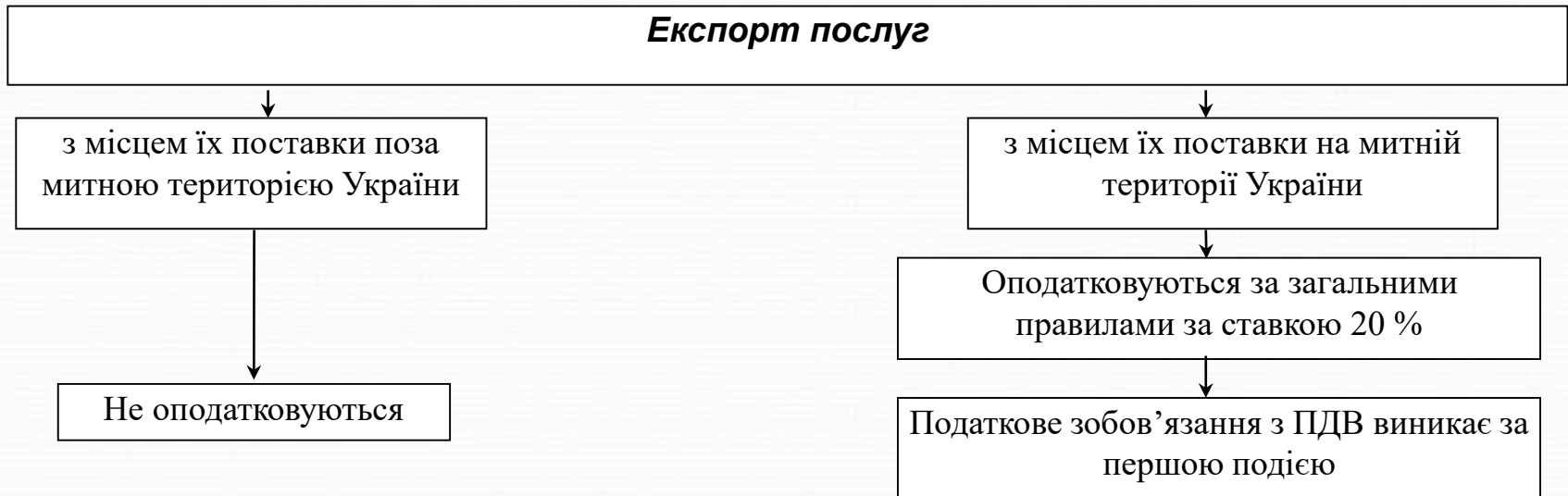
Чи будуть у підприємства виникати зобов'язання із сплати ПДВ?

Оскільки місцем постачання послуг у сфері культури та мистецтва, включаючи послуги організаторів діяльності в зазначених сферах та послуги, що надаються для влаштування платних виставок, є місце фактичного надання послуг (Німеччина), то такі операції не будуть об'єктом оподаткування ПДВ.

Датою виникнення податкових зобов'язань в разі експорту робіт, послуг є дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- а) дата зарахування коштів від замовника на банківський рахунок платника податку як оплата послуг, що підлягають постачанню,**
- б) дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.**

Порядок оподаткування ПДВ послуг, що надаються нерезиденту





5.2. Бухгалтерський облік операцій з експорту робіт, послуг

Типова кореспонденція рахунків та податкові наслідки експорту робіт, послуг за умов наступної оплати

<i>№ оп.</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>
<i>Дата надання послуг, виконання робіт (підписання акту)</i>			
1	<i>Акт виконаних робіт</i> Підписано акт виконаних робіт	362	703
2	<i>Податкова накладна. Нараховано ПДВ</i>	703	641
3	<i>Довідка бухгалтерії</i> Списано собівартість наданих послуг	903	231
<i>Дата одержання виручки</i>			
4	<i>Розрахунок бухгалтерії</i> Визначено курсову різницю за заборгованістю покупців на дату оплати	362 або 945	714 362
5	<i>Виписка банку. Отримано на розподільчий валютний рахунок оплату за надані послуги</i>	316	362
6	<i>Виписка банку. Перераховано з розподільчого на поточний валютний рахунок виручку від іноземного покупця</i>	312	316

Типова кореспонденція рахунків та податкові наслідки експорту робіт, послуг за умов попередньої оплати

<i>№ оп.</i>	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>
Дата одержання авансу			
1	<i>Виписка банку. Зараховано на розподільчий валютний рахунок аванс від іноземного покупця</i>	316	681
2	<i>Виписка банку. Перераховано з розподільчого на поточний валютний рахунок аванс від іноземного покупця</i>	312	316
3	<i>Податкова накладна. Нараховано ПДВ</i>	643	641
Дата надання послуг			
4	<i>Акт виконаних робіт. Підписано акт виконаних робіт</i>	362	703
5	<i>Податкова накладна. Відображено ПДВ</i>	703	643
6	<i>Довідка бухгалтерії. Списано собівартість наданих послуг</i>	903	231
7	<i>Довідка бухгалтерії. Закрито розрахунки за авансами</i>	681	362

Приклад 1

Юридична особа надає послуги з перекладу підприємствам – нерезидентам з Європи. Вартість таких послуг згідно договору – 1000 дол. США.

Акт виконаних робіт на суму 1000 дол. США було підписано 10.04 ц.р. (курс НБУ 8,5 грн./дол. США). Собівартість послуг склала 5000 грн.

Кошти від нерезидента одержано 15.04 ц.р. (курс НБУ 8,7 грн./дол. США).

Журнал реєстрації господарських операцій

№ оп.	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума
10.04 ц.р.				
1	<i>Акт виконаних робіт</i> Підписано акт виконаних робіт	362	703	<u>1000</u> 8500
2	<i>Податкова накладна. Нараховано ПДВ</i> (8500 x 20 % / 120 % = 1416,67)	703	641	1416,67
3	<i>Довідка бухгалтерії</i> Списано собівартість наданих послуг	903	231	5000
15.04 ц.р.				
4	<i>Розрахунок бухгалтерії</i> Визначено курсову різницю за заборгованістю покупців на дату оплати	362	714	200
5	<i>Виписка банку</i> Отримано на транзитний валютний рахунок оплати за надані послуги	316	362	<u>1000</u> 8700
6	<i>Виписка банку. Перераховано з</i> розподільчого на поточний валютний рахунок аванс від іноземного покупця	312	316	<u>1000</u> 8700

Приклад 2

Юридична особа надає послуги з перекладу підприємствам – нерезидентам з Європи. Вартість таких послуг згідно договору – 1000 дол. США.

Кошти від нерезидента одержано 07.04 ц.р. (курс НБУ 8,7 грн./дол. США).

Акт виконаних робіт на суму 1000 дол. США було підписано 10.04 ц.р. (курс НБУ 8,5 грн./дол. США). Собівартість послуг склала 5000 грн.

Журнал реєстрації господарських операцій

№ оп.	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума
<i>07.04 ц.р.</i>				
1	<i>Виписка банку. Зараховано на валютний рахунок аванс від іноземного покупця</i>	316	681	<u>1000</u> 8700
2	<i>Виписка банку. Перераховано з розподільчого на поточний валютний рахунок аванс від іноземного покупця</i>	312	316	<u>1000</u> 8700
3	<i>Податкова накладна Нараховано ПДВ (8700 x 20 % / 120 % = 1450)</i>	643	641	<i>1450</i>
<i>10.04. ц.р.</i>				
4	<i>Акт виконаних робіт Підписано акт виконаних робіт</i>	362	703	<u>1000</u> 8700
5	<i>Податкова накладна Відображено ПДВ</i>	703	643	<i>1450</i>
6	<i>Довідка бухгалтерії Списано собівартість наданих послуг</i>	903	231	5000
7	<i>Довідка бухгалтерії Закрито розрахунки за авансами</i>	681	362	<u>1000</u> 8700

Приклад 3

Юридична особа-резидент є співорганізатором платної виставки, яка проводиться в м. Дрезден (Німеччина).

На його рахунок 07.04 ц.р. одержано 2000 дол. США як внесок учасників виставки (курс НБУ 8,7 грн./дол. США).

Акт виконаних робіт підписано 27.04 ц.р. (курс НБУ 8,5 грн./дол. США). Собівартість послуг склала 8000 грн.

Журнал реєстрації господарських операцій

№ оп.	<i>Зміст господарської операції</i>	<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>	
<i>Дата надходження коштів на рахунок</i>				
1	<i>Виписка банку. Зараховано на валютний рахунок аванс від іноземного покупця</i>	316	681	<u>2000</u> 17400
2	<i>Виписка банку. Перераховано з розподільчого на поточний валютний рахунок аванс від іноземного покупця</i>	312	316	<u>2000</u> 17400
<i>Дата надання послуг, виконання робіт (підписання акту)</i>				
3	<i>Акт виконаних робіт Підписано акт виконаних робіт</i>	362	703	<u>2000</u> 17400
4	<i>Довідка бухгалтерії Списано собівартість наданих послуг</i>	903	231	8000
5	<i>Довідка бухгалтерії Закрито розрахунки за авансами</i>	681	362	<u>2000</u> 17400