

УДК 339.5; 311.311

ОТДЕЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ УЧЕТА ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

© Автор(ы) 2023

ШОТОВА Карина Маратовна, студент кафедры финансы и учет, Факультет экономики и права
НАО Торайгыров Университет
140008, Россия, Павлодар, pgu@tou.edu.kz

ORCID: 0009-0006-8311-5365

НИКИФОРОВА Елена Владимировна, профессор департамента бизнес-аналитики, профессор, доктор
экономических наук

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации
125993, Россия, Москва, nicki.lena@yandex.ru

AuthorID: 675345

SPIN: 7909-9560

ORCID: 0000-0001-5985-0243

ScopusID: 57205549015

Аннотация. При осуществлении импортных и экспортных операций товаров часто возникают сложности в бухгалтерском и налоговом учете. Эти сложности обусловлены отличающимися подходами к нормативно-правовому регулированию таких операций в различных странах и регионах. Одной из основных проблем является отражение денежных операций при импорте и экспорте товаров. В некоторых странах импортные и экспортные операции могут подвергаться различным налогам, поэтому правильное отражение этих операций в учете имеет важное значение. Однако нормативно-правовые акты, регулирующие бухгалтерский и налоговый учет, могут быть недостаточно ясными и конкретными, что приводит к затруднениям в работе бухгалтеров. Для устранения этих проблем необходимо обеспечить единообразие подходов в нормативно-правовом регулировании импортных и экспортных операций в бухгалтерском и налоговом учете. Это поможет упростить работу бухгалтеров и избежать ошибок в учетных документах. Также важно обеспечить более четкую и детальную инструкцию по отражению операций по экспорту товаров и денежных операций в учетных документах, чтобы бухгалтеры могли более точно и правильно отражать эти операции в учете. Кроме того, необходимо учитывать изменения в законодательстве и правилах налогообложения, чтобы обеспечить актуальность и точность учета импортных и экспортных операций. Все это позволит бухгалтерам более эффективно осуществлять учет и контроль за импортными и экспортными операциями, а также уменьшит вероятность ошибок и несоответствий в учетной документации. Для облегчения бухгалтерского учета импортных и экспортных операций также может быть полезным использование специализированных программных решений, которые автоматизируют процесс формирования учетных документов и позволяют упростить процедуру отчетности. Это помогает снизить риск ошибок и ускорить процесс учета, освобождая время бухгалтеров для более важных задач. При осуществлении импортных и экспортных операций важно соблюдать все требования и правила налогообложения в соответствующих странах. Это поможет избежать штрафов и необходимости переплаты налогов. Поэтому для более эффективного учета импортных и экспортных операций необходимо внимательно изучать все правила и требования в данной области, а также использовать все доступные инструменты для автоматизации учета и контроля. Наконец, важно обеспечивать своевременную отчетность об импортных и экспортных операциях, что позволяет учитывать все изменения в процессе ведения бизнеса и оперативно реагировать на возможные проблемы. Это позволяет обеспечить более эффективный контроль за импортными и экспортными операциями, а также повысить качество учета и отчетности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, экспорт товаров, внешнеторговые операции, курс валюты, процесс.

SELECTED ISSUES OF ACCOUNTING FOR EXPORT OPERATIONS

© The Author(s) 2023

SHOTOVA Karina Maratovna, student of the Department of Finance and Accounting, Faculty of Economics and Law
NAO Toraigyrov University
140008, Russia, Pavlodar, pgu@tou.edu.kz

NIKIFOROVA Elena Vladimirovna, Professor of the Department of Business Analytics, Professor, Doctor of
Economics

Financial University under the Government of the Russian Federation
125993, Russia, Moscow, nicki.lena@yandex.ru

Abstract. When carrying out import and export operations of goods, difficulties often arise in accounting and tax accounting. These difficulties are due to different approaches to the legal regulation of such transactions in different countries and regions. One of the main problems is the reflection of monetary transactions in the import and export of goods. In some countries, import and export transactions may be subject to different taxes, so the correct recording of these transactions is important. However, the legal acts governing accounting and tax accounting may not be clear and specific enough, which leads to difficulties in the work of accountants. To eliminate these problems, it is necessary to ensure the uniformity of approaches in the legal regulation of import and export operations in accounting and tax accounting. This will help simplify the work of accountants and avoid errors in accounting documents. It is also important to provide clearer and more detailed guidance on recording merchandise exports and monetary transactions in accounting records so that accountants can more accurately and correctly record these transactions. In addition, it is necessary to take into account changes in legislation and taxation rules in order to ensure the relevance and accuracy of accounting for import and export transactions. All this will allow accountants to more effectively record and control import and export operations, as well as reduce the likelihood of errors and inconsistencies in accounting records. To facilitate the accounting of import and export transactions, it may also be useful to use specialized software solutions that automate the process of generating accounting documents and simplify the reporting procedure. This helps reduce the risk of errors and speed up the accounting process, freeing accountants' time for more important tasks. When carrying out import and export operations, it is important to comply with all tax requirements and rules in the respective countries. This will help avoid fines and the need to overpay taxes. Therefore, in order to more effectively record import and export transactions, it is necessary to carefully study all the rules and requirements in this area, as well as use all available tools to automate accounting and control. Finally, it is important to provide timely reporting on import and export transactions, which allows you to take into account all changes in the business process and quickly respond to possible problems. This allows for more effective control over import and export operations, as well as improving the quality of accounting and reporting.

Keywords: accounting, export of goods, foreign trade operations, exchange rate, process.

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность данной проблемы обусловлена тем, что основные понятия учета операций по реализации товаров, предназначенных для экспорта, играют важную роль для правильности и своевременности отражения операций бухгалтерского учета и финансового состояния предприятия в целом.

Алгоритм учета экспортных операций экономического субъекта включает в себя несколько основных этапов, включая:

заключение договора поставки между экспортером и импортером;

поставку товара импортеру;

оплату экспортеру за поставленный товар.

Каждый этап имеет свои особенности и требует точного и своевременного отражения в учетной документации.

Перечислим законодательство, регулирующее экспортные операции в Республике Казахстан:

Налоговый Кодекс Республики Казахстан (статья 446, пункт 1), который регулирует раздельный учет операций в соответствии с различными ставками налога на добавленную стоимость (НДС).

Закон о бухгалтерском учете и финансовой отчетности Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года N 234, который регулирует учет доходов и расходов в соответствии с видами деятельности, видами продукции (работ, услуг), элементами затрат. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 31 марта 2015 года № 241 утверждает «Правила ведения бухгалтерского учета».

Постановление Правления Национального Банка Республики Казахстан от 30 марта 2019 года № 42 «Об утверждении Правил осуществления экспортно-импортного валютного контроля в Республике Казахстан», которое регулирует учет отдельных расходов субъектов хозяйствования в иностранной валюте, подлежащих вычету в части определения обязательной экспортной выручки для последующей продажи.

Учет экспортно-импортных операций для экономического субъекта подобен учету сделок по купле-продаже товаров и материальных ценностей (ТМЦ). Однако при импорте товаров необходимо учитывать импортные пошлины, а также расходы на доставку, включая экспедирование и страхование, включаемых в стоимость приобретенных товаров. В свою очередь, при экспортных операциях экспортные пошлины и другие расходы, связанные с экспортом товаров, относятся на расходы от продажи. Важно отметить, что все расходы и пошлины должны быть правильно учтены, чтобы получить точные данные о прибыли и затратах [1].

Однако в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан (статья 242 Налогового кодекса) оборот в части продажи экспортных товаров облагается нулевой ставкой. Это означает, что при экспорте товаров налог на добавленную стоимость не взимается.

Таким образом, экспорт товаров признается вывозом товаров экономического транзита с таможенной территорией Таможенного союза в соответствии с особым таможенным законодательством Таможенного союза и/или таможенным законодательством Республики Казахстан [2].

Согласно статье 243 Налогового кодекса Республики Казахстан, документы, подтверждающие экспорт товаров субъекта хозяйствования, включают в себя [3]:

договор (контракт) на поставку экспортируемых товаров;

копию декларации на товары;

копию полной декларации на товары;

копии товаросопроводительных документов.

Важно отметить, что эти документы необходимо представить в налоговый орган для подтверждения факта экспорта товаров и применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость. Кроме того, при экспорте товаров необходимо также соблюдать все требования таможенного законодательства, включая правильное

оформление таможенных документов и уплату соответствующих таможенных сборов и налогов.

Для правильного учета бухгалтерских операций по экспорту товаров необходимо использовать определенный перечень первичной учетной документации, который включает в себя следующие документы: счета-фактуры, спецификации, банковские переводы, товарно-транспортные накладные, отгрузочные и упаковочные листы, а также другие документы, подтверждающие информацию о товарах, включая их стоимость. Эти документы должны соответствовать международным договорам, участником которых является Республика Казахстан [4].

При отгрузке товаров на экспорт необходимо оформить накладную на отпуск товаров на сторону, товарно-транспортные накладные (CMR, CMГC или авианакладную) и счет-фактуру. В случае реализации товаров субъектом хозяйствования из Перечня изъятий должны быть оформлены электронные счета-фактуры, заверяемые налоговыми органом. Перечень изъятий включает товары, которые ввозятся на территорию Республики Казахстан из стран, не являющихся членами Евразийского экономического союза (ЕАЭС) и на которые применяются пониженные ставки пошлин и налогов [5].

Важно отметить, что использование правильных документов и их правильное оформление позволяют субъекту хозяйствования избежать возможных проблем при экспорте товаров, таких как таможенные задержания или уплата неправильных налогов и сборов. Поэтому следует тщательно следить за правильностью оформления документов и их соответствием требованиям законодательства.

При приобретении товаров из Перечня изъятий, с 01.10.2021 года поставщик обязан выписывать для покупателя СНТ.

Перечислим документы, подтверждающие экспорт товаров экономическим субъектом [6]:

Договоры (контракты) на реализацию экспорта товаров, а также договоры (контракты) на лизинг товаров или предоставление займа в виде вещей, а также договоры (контракты) на изготовление товаров.

Заявление о ввозе товаров и косвенных налогов с отметкой налогового органа государства-члена ЕАЭС, на территорию которого были импортированы товары. Заявление должно содержать информацию об уплате косвенных налогов, освобождении или ином способе уплаты (в оригинале на бумажном носителе или в электронной форме).

Копии товаросопроводительных документов, которые подтверждают перемещение товаров с территории одного государства-члена ЕАЭС на территорию другого государства-члена ЕАЭС.

Следует учесть, что при экспорте товаров экономическим субъектом с территории РК на территорию другого государства-члена ЕАЭС, выписка счет-фактуры должна быть осуществлена не позднее 20 календарных дней после даты совершения оборота по реализации [7].

Счет-фактура должна соответствовать требованиям, установленным п. 5 ст. 412 НК РК, а также отражать [3]:

1) дату совершения оборота по продаже товара (согласно п. 1 ст. 442 НК РК в целях исчисления НДС при реализации товаров на экспорт датой совершения оборота по реализации товаров является дата отгрузки, определяемая как дата первого по времени составления первичного бухгалтерского документа, подтверждающего отгрузку товаров, оформленного на покупателя товаров (первого перевозчика));

2) номер, идентифицирующий лицо в качестве налогоплательщика-покупателя в государстве-члене ЕАЭС.

Согласно п. 5 ст. 412 НК РК в счете-фактуре должны быть указаны:

1) порядковый номер счета-фактуры;

2) идентификационный номер поставщика и получателя товаров, работ, услуг;

3) – в отношении физических лиц, являющихся получателями товаров, работ, услуг, – фамилия, имя, отчество;
– в отношении ИП, являющихся поставщиками или получателями товаров, работ, услуг, – фамилия, имя, отчество и (или) наименование налогоплательщика;
– в отношении юридических лиц (структурных подразделений юридических лиц), являющихся поставщиками или получателями товаров, работ, услуг, – наименование;

4) дата выписки счета-фактуры;

5) в случаях, предусмотренных ст. 416 НК РК, статус поставщика – комитент или комиссионер;

6) в случае продажи экономическим субъектом подакцизных товаров – дополнительно сумма акциза (раздел 11 НК РК);

7) наименование продаваемых товаров, работ, услуг;

8) размер облагаемого (необлагаемого) оборота;

9) ставка НДС;

10) сумма НДС;

11) стоимость товаров, работ, услуг с учетом НДС;

12) в отношении товаров – код ТН ВЭД;

13) в случае продажи товаров, работ, услуг по договору о государственных закупках – дата и номер договора о государственных закупках.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Особенности бухгалтерского учета при отражении экономического субъектом экспортных операций следующие:

1. Недостоверное отражение экспортных товаров или продукции на дату перехода прав собственности между субъектами хозяйствования.

Выручка от продажи по экспортным операциям как в бухгалтерском, так и в налоговом учете должна быть отражена экономическим субъектом в момент перехода права собственности. Проблема заключается в правильном установлении этого момента. Как свидетельствует практика, экономические субъекты в этой части допускают ошибки [8].

В случае, если производится регулярный экспорт товаров экономическим субъектом (совершается оборот, облагаемый по нулевой ставке), превышение суммы НДС, относимой в зачет, подлежит возврату экономическому субъекту из бюджета на основании указания такого возврата в декларации по НДС в разделе «Требование о возврате превышения НДС» или путем подачи Заявления установленной формы.

Порядок проведения тематической налоговой проверки при возврате НДС описан в статье 635 Налогового кодекса.

Бухгалтерские записи при экспорте будут такие:

Дт 1210 - Кт 6010 на сумму продажи товаров по курсу Национального банка на день совершения операции;

Дт 1030 - Кт 1210 на сумму оплаты за товар по курсу Национального банка на день оплаты.

Курсовая разница может быть, если курсы валют на день отгрузки и день оплаты различны:

Дт 1210 - Кт 6250 на сумму дохода от курсовой разницы или

Дт 7430 - Кт 1210 на сумму расходов по курсовой разнице.

2. Неправильное распределение расходов между экспортером и импортером на тару, упаковку при продаже товаров.

3. Отражение в декларации нулевой налоговой ставки по НДС. «При реализации товаров (работ, услуг) по нулевой ставке НДС моментом определения налоговой базы по указанным товарам (работам, услугам) является последний день месяца, в котором собран полный пакет документов, предусмотренных статьей 440 НК РК» [3; 9].

Например, при экспорте товара в Россию с условием 100 % предоплаты, получение предоплаты в 2021 году в размере 100 000 рублей по официальному рыночному курсу 6,17 тенге за рубль привело к необходимости конвертировать сумму в тенге по курсу 5,84. Позднее, в сентябре 2022 года, товар был куплен и отправлен, ког-

да официальный рыночный курс составлял 7,88 тенге за рубль в момент перехода права собственности на экспортируемый товар в соответствии с договором.

Получена предоплата за товар в 2021 году в сумме 100 000 рублей по официальному рыночному курсу 5,84 тенге за рубль:

Таблица 1 – Операции по экспорту в бухгалтерском учете

Дебет	Кредит	Содержание операции
1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах»	3510 «Краткосрочные авансы полученные», немонетарная статья	Получена предоплата за товар 100000 рублей по официальному рыночному курсу 6,17, на сумму 617 000 тенге.
1030	1022 «Конвертация валюты»	Проданы рубли 100000 и куплены тенге по курсу банка 5,84 на сумму 584 000 тенге.
7480 «Прочие расходы»	1022	33000 тенге. Начислена отрицательная суммовая разница $33\,000 \times (6,17 - 5,84)$. Разница между официальным курсом и курсом банка, по которому конвертирована валюта.

Экспорт товара в Российскую Федерацию, по ставке НДС 0 %:

Таблица 2 – Бухгалтерские проводки, отражающие учет экспортных операций

Дебет	Кредит	Содержание операции
1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков»	6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг»	100000 рублей или 617 000 тенге. Реализация при 100 % предоплате осуществляется по курсу предоплаты.
1210	3130	НДС 0 %
3510	1210	Заккрытие счетов 100 000 рублей или 617 000 тенге

При 100 % предоплате курсовые разницы при продаже товара не возникают.

Так же важно отметить, что при транспортировке товаров, предназначенных для реализации по экспорту, верная и надежная информация при отражении бухгалтерских документов играет очень большую роль. Потому как при существенных искажениях заполнения первичных документов при отгрузке товаров, это может привести к серьезным убыткам при неблагоприятных ситуациях. Например, при прохождении границы контрольно-пропускного пункта несоответствие сертификатов на товар, товарно-транспортных накладных или неточная информация, указанная в счет-фактурах о перевозимом грузе, включая количества и наименования, данных автомобиля, сумме товарных изделий или даты заключения сделки, товар могут конфисковать, помимо этого наложить штраф и внести в черный список поставщика в той стране куда отправляется товар по операции по экспорту.

Новые информационные технологии приводят к технологизации и автоматизации различных видов деятельности, включая бухгалтерский учет по экспорту товаров. Например, автоматизированный финансово-бухгалтерская отчетность позволяет быстро и точно учитывать все расходы и доходы, связанные с экспортом товаров. Многоязычный автоматизированный перевод также облегчает коммуникацию с зарубежными партнерами и позволяет быстро получать информацию о таможенных правилах и требованиях. Распознавание образов может использоваться для автоматического распознавания товаров и быстрого их учета в бухгалтерской системе. Таким образом, новые информационные технологии помогают упростить и ускорить процесс бухгалтерского учета по экспорту товаров [10].

ВЫВОДЫ

Резюмируя, следует отметить, что достоверность данных бухгалтерского учета и формирования данных экспортных операций экономического субъекта обуславливается строгим соблюдением законодательных норм порядка ведения бухгалтерского учета его внешне-торговых операций.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 13 января 2009 года № 11 [«О некоторых вопросах ведения депозитария финансовой отчетности»](#).
2. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года N 234 [«О бухгалтерском учете и финансовой отчетности»](#).
3. Налоговый кодекс РК.
4. Совместный приказ Министра финансов Республики Казахстан от 2 апреля 2021 года № 298 и Министра национальной экономики Республики Казахстан от 21 апреля 2021 года № 45. Зарегистрирован в Министерстве юстиции Республики Казахстан 23 апреля 2021 года № 22602 [«Об утверждении проверочных листов в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности для организаций публичного интереса, за исключением финансовых организаций, деятельности аккредитованных профессиональных организаций бухгалтеров и аккредитованных организаций по профессиональной сертификации бухгалтеров»](#).
5. МСФО (IAS) 2 «Запасы» и соответствующий раздел НСФО 2.
6. МСФО (IAS) 18 «Выручка» и соответствующий раздел НСФО 2.
7. МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» и соответствующий раздел НСФО 2».
8. Постановление Правления Национального Банка Республики Казахстан от 30 марта 2019 года № 42.
9. Аргынгазинов А.А. Внешняя торговля Казахстана: современные тенденции и особенности экспорта // Внешнеторговая деятельность, № 6, – 2021.
10. Никифорова Е.В. Отражение в отчетности экономического субъекта об устойчивом развитии аспектов деятельности / Е.В. Никифорова // Вестник СамГУПС. 2017. № 1(35).

Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов

The authors declare no conflicts of interests.

Received date: 13.11.2023

Approved date: 27.11.2023

Accepted date: 11.12.2023