

ОБЛІК ТРАНСПОРТНО-ЕКСПЕДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

У національній економіці значна кількість суб'єктів господарювання здійснюють підприємницьку діяльність через посередництво, де важливу нішу займає транспортно-експедиторська діяльність. У сучасній теорії та практиці існує багато дискусійних аспектів обліку доходів і витрат транспортно-експедиторських послуг з метою формування належного інформаційного забезпечення для потреб управління.

Транспортно-експедиторська діяльність визначена, як підприємницька діяльність із надання транспортно-експедиторських послуг з організації та забезпечення перевезень експортних, імпортних, транзитних або інших вантажів [1].

За договором транспортного експедирування одна сторона (експедитор) за дорученням зобов'язується за плату і за рахунок другої сторони (клієнта) виконати або організувати виконання визначених договором послуг, пов'язаних з перевезенням вантажу. Особливістю даних договорів є те, що вони містять у собі елементи декількох видів договорів: доручення, комісії, підяду, зберігання, перевезення тощо [2].

Під транспортно-експедиторськими послугами, які виконує експедитор слід розуміти роботи, безпосередньо пов'язані з організацією та забезпеченням перевезень за договором транспортного експедирування. Відповідно до чинного законодавства експедитори для виконання доручень клієнтів можуть укладати договори з перевізниками, портами, авіапідприємствами, судноплавними компаніями тощо. Відповідно у плату експедитору не включаються витрати експедитора на оплату послуг (робіт) інших осіб, залучених до виконання договору транспортного експедирування, на оплату зборів (обов'язкових платежів), що сплачуються при виконанні договору транспортного експедирування. За своєю сутністю така діяльність є посередницькою, оскільки експедитор діє за дорученням замовника (вантажовідправника або вантажоодержувача).

Грошові кошти, отримані експедитором за виконання даного договору, складаються з двох частин: плати за послуги експедитора; витрат на оплату послуг (робіт) третіх осіб, з якими укладено окремі договори з надання деяких видів транспортно-експедиторських послуг.

Відповідно П(С)БО 15 “Дохід” сума надходжень за договором транспортного експедирування не визнаються доходами, оскільки такі кошти прирівнюються до транзитних. Сумою доходу експедитора є лише плата за послуги експедитора (винагорода за надані послуги), яка відображається на рахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”. За потреби пропонуємо відкрити аналітичні рахунки – за видами послуг, що надаються ними. Це дасть змогу сформувати аналітичну інформацію за видами послуг, що надаються суб'єктом підприємництва. Дохід визнають виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо можна достовірно оцінити результат операції [3]. Оцінити ступінь завершеності операції з надання послуг можна, зокрема, шляхом вивчення виконаної роботи.

Важливим аспектом при визначенні доходів є місце постачання послуг. Місцем постачання транспортно-експедиторських послуг відповідно до Податкового кодексу України вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або – у разі відсутності такого місця – місце постійного чи переважного його проживання [4]. Якщо транспортно-експедиторські послуги надаються замовнику-резиденту, то такі послуги підлягають оподаткуванню податком на додану вартість на загальних підставах за основною ставкою (незалежно від того, резидентом чи нерезидентом надаються такі послуги).

Якщо послуги надаються замовнику-нерезиденту, то операції з постачання таких послуг не підпадають під об'єкт оподаткування податком на додану вартість.

Факт надання послуги експедитора при перевезенні підтверджується єдиним транспортним документом або комплектом документів (залізничних, автомобільних, авіаційних накладних, коносаментів тощо), які відображають шлях прямування вантажу від пункту його відправлення до пункту його призначення.

Основним документом, що підтверджує факт надання послуг, є Акт наданих послуг, до якого додається звіт про надані послуги із документальним підтвердженням вартості складових наданих послуг [5]. Чинним законодавством не встановлено єдиної форми акта, тож на практиці застосовують різні форми, які є придатними для використання у бухгалтерському обліку.

На дату складання акту (звіту або іншого документа, що підтверджує надання послуг) експедитор визнає не лише доходи, а формує витрати, пов'язані з наданими послугами, до яких належать: оплата праці персоналу, нарахування соціальних внесків, матеріальні витрати, амортизація обладнання, інші операційні витрати, адміністративні витрати тощо. Кожний з елементів витрат оформлюється відповідним первинним документом, який є підставою для формування собівартості надання послуг, а також інших витрат експедитора.

Таким чином, виділені особливості надання транспортно-експедиторських послуг забезпечать системність до визначення та відображення належної інформації за доходами і витратами, що виступатиме основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

1. Про транспортно-експедиторську діяльність: Закон України від 01.07.2004 р. №1955 зі змінами та доповненнями : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1955-15>. 2. Транспортно-експедиторські послуги в Україні / Вісник. Офіційно про податки: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6738>. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>. 4. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 5. Транспортно-експедиторські послуги в обліку : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dtk.com.ua/show/1bid05107.html>.