

УДК 657:656.025.4(100)

**Ковальчук С.Я.***кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри економіки**Вінницького національного аграрного університету***Гловюк А.С.***студентка факультету обліку та аудиту**Вінницького національного аграрного університету***Ковальчук І.В.***студентка факультету обліку та аудиту**Вінницького національного аграрного університету*

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ ВАНТАЖНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ

### FEATURES ACCOUNTING AND TAXATION INTERNATIONAL TRANSPORTATION

#### АНОТАЦІЯ

У статті проведено аналіз розвитку міжнародного вантажного перевезення. Запропоновано облікове та податкове відображення міжнародних вантажних перевезень підприємствами-перевізниками. Проаналізовано динаміку показників транспортної системи як на внутрішньому ринку послуг, так і на міжнародному. Особливу увагу приділено структурі міжнародних вантажних перевезень. Розглянуто комплекс документів для міжнародного вантажоперевезення від пункту відправлення вантажу до пункту його призначення. Визначено проблеми транспортної системи та запропоновано заходи щодо її вдосконалення.

**Ключові слова:** транспортна система, міжнародні перевезення, логістична система, облік вантажоперевезень, оподаткування перевезень, ліцензування.

#### АННОТАЦИЯ

В статье проведен анализ развития международных грузовых перевозок. Предложено учетное и налоговое отображение международных грузовых перевозок предприятиями-перевозчиками. Проанализирована динамика показателей транспортной системы как на внутреннем рынке услуг, так и на международном уровне. Особое внимание уделено структуре международных грузоперевозок. Рассмотрен комплекс документов для международных грузоперевозок от пункта отправления груза до пункта его назначения. Определены проблемы транспортной системы и предложены меры по ее совершенствованию.

**Ключевые слова:** транспортная система, международные перевозки, логистическая система, учет грузоперевозок, налогообложение перевозок, лицензирование.

#### ANNOTATION

The article analyzes the development of international freight. An accounting and tax mapping international transportation enterprise-carriers. The dynamics of indicators of the transport system in the domestic and international market is analyzed. Special attention is paid to the structure of international transportation. Considered complex documents in international freight shipment from point to point his appointment. In this research the problems of the transport system and proposes measures for its improvement.

**Keywords:** transportation system, international transport, logistics system, accounting freight, transportation tax, licensing.

**Постановка проблеми.** Нині транспортний сектор України є одним із важливих складників економіки країни. Для розвитку нашої країни необхідна ефективна та злагоджена транспортна система, що чітко функціонує, стає базисом

сталого розвитку продуктивних сил регіонів, а також запорукою інтеграції нашої країни до світових ринків.

Наслідком світової економічної кризи у сфері міжнародних перевезень є намагання створити у стислі терміни самостійну національну маршрутну систему, у межах якої значна кількість транспортних підприємств та перевізників нині, на жаль, не в змозі ефективно функціонувати. Однією з проблем міжнародних перевезень є недостатність законодавчої, нормативно-правової, технологічної та інформаційної бази міжнародних перевезень, що призводить до того, що Україна, перебуваючи на перехресті головних транспортних напрямків, не повністю реалізує свої переваги в розвитку національної транспортної системи та мережі міжнародних транспортних коридорів. Стимулювання та розвиток транспортної галузі вимагає обліку та оподаткування міжнародних вантажних перевезень, а також чіткого регламентування і раціоналізації їх облікових процесів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання організації обліку та оподаткування міжнародних вантажних перевезень були предметом уваги П.Й. Атамаса, А.В. Базилюка, М.С. Горяєва, М.О. Гури, В.Б. Захожай, Ю.Д. Малярєвського, Ж.К. Нестеренко, Л.К. Сук, А.В. Толстова, Т.В. Мірзоева. Однак, на нашу думку, ці питання потребують детального розгляду та вивчення.

**Мета статті** полягає у дослідженні особливостей міжнародних вантажних перевезень, їх обліку та оподаткування.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Однією з найважливіших галузей національної та міжнародної економіки є транспорт, що є необхідною умовою для стабілізації і розвитку зовнішньоекономічної діяльності, перевезення та захисту економічних інтересів України. Транспортна система ефективно функціонує та вирішує найважливіші завдання сьогодення, при

цьому збільшуючи обсяги міжнародних перевезень. Транспортна система України складається з різних видів транспорту. Кожен із них має свою специфіку. Для забезпечення роботи господарства країни всі види транспорту повинні бути взаємопов'язані та працювати злагоджено. Загальна транспортна мережа України включає 21,0 тис. км залізничних колій, 163,0 тис. км автомобільних доріг, 1,6 тис. км експлуатаційних річкових судноплавних шляхів із виходом до Азовського та Чорного морів [1, с. 13].

Базовими нормативно-правовими актами, які регулюють організаційно-правові аспекти діяльності підприємств-перевізників щодо здійснення транспортних перевезень вантажів, є Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV, Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV, Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-УІ, Митний кодекс України від 13.03.2012 № 92-УІ, Закон України «Про автомобільний транспорт» від 05.04.2001 № 2344-III та ін. [2-4].

Міжнародне транспортування має особливе значення для міжнародної торгівлі, тому що визначає, коли і в якому стані товар надійде до споживача. До того ж транспортні витрати становлять до 15% загальних витрат на виконання міжнародних замовлень. Міжнародне перевезення вантажів включає чотири компоненти: інфраструктуру, наявні види транспорту, вибір найбільш ефективного виду транспорту і визначення базисних умов поставки. Компонент інфраструктури відображає рівень загального розвитку транспортної системи країни, яка може мати розвинений зовнішній транспорт, але недостатньо розвинений внутрішній [5, с. 30].

Найчастіше у міжнародній логістиці зустрічається морський, авіаційний та автомобільний види транспорту. Автомобільний транспорт – це індивідуальне або довготермінове перевезення вантажів згідно з прийнятим тарифом.

Базисні умови поставки визначають межі відповідальності за вантаж між експортером та імпортером. Вибір найбільш ефективного транспорту у міжнародній логістиці проводиться за чотирма критеріями:

- транзитним часом;
- передбачуваністю;
- вартістю;
- неекономічними чинниками [5, с. 31].

На думку Н.Ю. Єрпілевої, міжнародні перевезення вантажів автомобільним транспортом характеризуються високою швидкістю, мобільністю, проте порівняно з морським і залізничним транспортом кількості вантажу, що перевозиться, є обмеженою [6, с. 264].

У Податковому кодексі України запропоновано визначення міжнародного перевезення вантажів: це перевезення, що здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом [2], яке потребує подальшої деталізації щодо визначення єдиного міжнародного перевізного документа.

Відповідно до чинного податкового законодавства, можна класифікувати види вантажних перевезень: внутрішні вантажні перевезення – підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за ставкою 20%; міжнародні вантажні перевезення – підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за ставкою 0%; транзитні вантажні перевезення – підлягають звільненню від оподаткування податком на додану вартість [7].

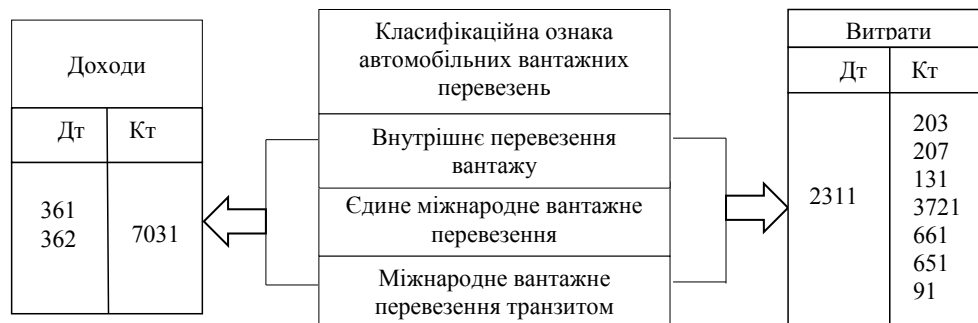


Рис. 1. Облік міжнародних вантажних перевезень

Джерело: розроблено авторами за [7]

Таблиця 1

Форми державної статистичної звітності про роботу автотранспорту

№ з/п	Найменування	Періодичність	Термін подачі	Інструментарій
1	Звіт про роботу автотранспорту	Річна	20 січня	ф. № 2-тр
2	Звіт про перевезення автомобільним транспортом вантажів за видами вантажів та пасажирів за видами сполучення	Квартальна	До 20 числа після звітного періоду	ф. № 31-авто
3	Обстеження вантажних автомобільних перевезень, що здійснюються фізичними особами-підприємцями на комерційній основі	Раз на пів року	26 квітня, 25 жовтня	ф. № 51-вант

Джерело: розроблено авторами за [8]

З огляду на вищенаведені аспекти класифікації вантажних перевезень, нами запропоновано модель облікового відображення автомобільних вантажних перевезень підприємствами-перевізниками на базі поєднання облікових аспектів (рис. 1) [7].

Збір статистичних даних у сфері міжнародних вантажних перевезень здійснюється шляхом подання трьох звітних форм (2-тр, 31-вант, 51-вант). Це дасть змогу досить точно проаналізувати що, коли і куди було вивезено та ввезено в Україну. Основні форми державної статистичної звітності, терміни подання звітності та особи, які їх надають, наведено в табл. 1.

Кінець ХХ та початок ХХІ ст.. характеризуються розвитком інтеграційних процесів та їх глобалізацією, які сприяють розвитку економічних відносин між державами. Важливу роль у цьому процесі виконує транспорт, зокрема автомобільний, який є найбільш мобільним і дає змогу надавати послугу від «дверей до дверей». Автомобільний транспорт України здійснює значну частину перевезень на внутрішньому ринку та в міжнародному сполученні (табл. 2).

Так, на рис. 2 можна оглядово побачити, яку частку займає автомобільний транспорт у міжнародному сполученні. Хоча це досить мізерна частка відсотку, але все ж таки це є позитивним для України, адже вона прагне до міжнародного спів-

робітництва, а саме розвивати з іншими країнами взаємовигідні партнерські стосунки, активніше інтегруватися у світове господарство. Україна вже є членом Міжнародного валютного фонду, Світового банку, Європейського банку реконструкції та розвитку, Світової організації торгівлі.



Рис. 2. Перевезення вантажів автомобільним транспортом у 2016 р., тис. грн.

Для того щоб документально оформити міжнародні перевезення, необхідно використовувати документи, що визначають взаємовідносини сторін і супроводжують вантаж (табл. 3).

Під єдиним міжнародним перевізним документом маються на увазі документи, складені

Таблиця 2  
Перевезення вантажів автомобільним транспортом в Україні, 2016 р. (тис. грн.)

№ з/п	Найменування	Перевезено вантажів – усього	З них у міжнародному сполученні
1	Продукція сільського господарства	15739,81	479,08
2	Кам'яне і буре вугілля; сира нафта та природний газ	2838,89	26,05
3	Продукція добувної промисловості	49809,54	125,17
4	Харчові продукти, напої та тютюнові вироби	13783	1013,64
5	Текстиль та вироби текстильні; шкіра та вироби зі шкіри	420,16	75,12
6	Деревина	3687,75	892,61
7	Кокс і продукти нафтоперероблення	4283,21	116,93
8	Метали	2776,6	448,86
9	Машини й устаткування	1991,16	425,12
10	Промислові товари	1484,18	464,22
11	Устаткування і матеріали, що їх використовують при транспортуванні вантажів	266,7	61,44
12	Групові вантажі	884,82	141,85
13	Інші види вантажів	19472,57	2179,34
	Усього	123196,1	6581,92

Джерело: розроблено авторами за [9]

Таблиця 3

### Класифікація міжнародних вантажних перевезень

№	Найменування	Первинні документи
1	для міжнародних транспортних перевезень, підтверджених міжнародною автомобільною накладною	договір, заявка, поліс (сертифікат) обов'язкового страхування, подорожній лист вантажного автомобіля у міжнародному сполученні, рахунок, інвойс (invoice), акти виконаних робіт, товарно-транспортні накладні у міжнародному сполученні (CMR) з відміткою вантажоодержувача та митниці
2	для міжнародних транспортних перевезень, підтверджених міжнародною автомобільною накладною та товарно-транспортною накладною у внутрішньому сполученні	
3	для міжнародних транспортних перевезень транзитом через територію України	

Джерело: розроблено авторами за [7]

Таблиця 4

## Документи для міжнародних перевезень залежно від громадянства перевізника

№	Документи	Резиденти	Нерезиденти
1	Дозволи інших країн, територією яких буде виконуватися перевезення	+	
2	Дозвіл про узгодження умов і режимів перевезень у разі перевищення вагових або габаритних обмежень	+	+
3	Документ про внесення плати за проїзд важких (великогабаритних) транспортних засобів, якщо перевищення встановлених законодавчих обмежень становить менше 7%	+	+
4	Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу	+	+
5	Сертифікат відповідності транспортного засобу вимогам безпеки руху та екологічної безпеки країн слідування	+	+
6	Документи на вантаж	+	+
7	Дозвіл України		+

Джерело: розроблено авторами

мовою міжнародного спілкування залежно від обраного виду транспорту. Законодавством не передбачено оформлення міжнародного перевезення різними документами залежно від відрізка маршруту.

Різні документи вимагаються під час виконання міжнародних автомобільних вантажних перевезень залежно від громадянства перевізника (табл. 4).

До міжнародних транспортних перевезень небезпечних вантажів допускаються резиденти України, досвід роботи яких у галузі внутрішніх вантажних перевезень на договірних умовах становить більше трьох років. У разі перевезення небезпечних вантажів додатково вимагаються:

1. для перевізника – ліцензія на надання відповідних послуг;
2. для водія:
  - свідоцтво про допущення транспортного засобу до перевезень небезпечних вантажів;
  - свідоцтво про підготовку водіїв транспортних засобів, які перевозять небезпечні вантажі;
  - інструкції на випадок аварії або надзвичайної ситуації.

На 2017 р. ліцензія на надання відповідних послуг набула поправок, а саме уряд затвердив зміни до Ліцензійних умов у сфері автомобільного транспорту, якими подовжив термін запровадження ліцензування міжнародних вантажних автоперевезень із шести до десяти місяців. Попередня редакція Ліцензійних умов передбачала, що протягом шести місяців зі дня набрання умовами чинності міжнародні автомобільні перевізники зобов'язані отримати ліцензії, а ліцензіати подати документи та відомості про приведення своєї діяльності у відповідність із Ліцензійними умовами органу ліцензування. Оскільки за виділений час не всі перевізники встигли отримати ліцензії, Державна служба України з безпеки на транспорті запропонувала, а уряд ухвалив зміни до Ліцензійних умов, завдяки яким строки збільшено з шести до десяти місяців.

**Висновки.** За ринком логістики в Україні спостерігається стійка тенденція до розвитку міжнародних вантажних перевезень. Нині транспортна галузь України потребує вдосконалення, а саме реструктуризації з оновленням

основних фондів, поліпшення технології перевезення, підвищення якості транспортно-експедиторських послуг на основі вимог ЄС.

Для того щоб транспортна система набула більшого розвитку, необхідно:

1. наблизити національні, технічні, технологічні та екологічні стандарти і вимоги щодо міжнародного транспорту до європейських та їх поступове запровадження на вітчизняному ринку;
2. забезпечити її інвестиційними ресурсами;
3. збільшити попит на перевезення вантажів;
4. розширити та зміцнити співробітництво в міжнародних транспортних організаціях і в реалізації міждержавних угод у галузі вантажного транспорту;
5. приділити увагу тарифній політиці, правилам перетину державних кордонів і транспортному законодавству.

У міжнародній практиці транспортна мережа регулюється кількома сотнями технічних документів, нормативно-правових актів, стандартів і конвенцій, а в Україні – лише декількома десятками.

Позитивним явищем для міжнародних вантажних перевезень стало підписання Міністерством інфраструктури України та Асоціації міжнародних автомобільних перевізників України (АСМАП) Плану спільних заходів щодо розвитку та підвищення ефективності роботи автомобільного транспорту у сфері міжнародних автомобільних перевезень на 2017 р. Цей план передбачає низку заходів, зокрема щодо забезпечення виконання нормативно-правових актів, удосконалення нормативно-правової бази та створення економічних умов для підвищення конкурентоспроможності українських перевізників, зменшення фінансового навантаження, удосконалення дозвільної системи та умов перевезень.

## БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Транспорт і зв'язок України – 2015. Статистичний збірник. – К.: Державна служба статистики України, 2016. – 575 с.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua/>.

3. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua/>.
4. Про автомобільний транспорт: Закон України, 23 лютого 2006 р. № 3492-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua/>.
5. Олійник Я.Б Міжнародна логістика: [навч. посіб.] / Я.Б Олійник, І.Г. Смирнов. – К.: Обрії, 2011. – 540 с.
6. Ерпылева Н.Ю. Международное частное право: [учебник для вузов] / Н.Ю. Ерпылева. – М.: Велби-Проспект, 2004. – 560 с.
7. Войнаренко М. Автомобільні вантажні перевезення як об'єкт обліку та аудиту діяльності підприємств-перевізників / М. Войнаренко, Н. Єсієва // Економічний аналіз. – 2013. – Т. 12(4). – С. 204–207 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan\\_2013\\_12%284%29\\_\\_46](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2013_12%284%29__46).
8. Бакурова А.В. Статистичний аналіз автотранспортних вантажних перевезень з використанням методу когнітивного моделювання / А.В. Бакурова // Вісник Східноєвропейського університету економіки і менеджменту. Серія «Економіка і менеджмент». – 2013. – № 2. – С. 58–68 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsueu\\_2013\\_2\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsueu_2013_2_10).
9. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.