

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент, главный бухгалтер
АО «ЮАИЗ»

_____ Е.В. Рыжакова
«__» _____ 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2019 г.

УЧЕТ И ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АО «ЮАИЗ»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ
РАБОТЕ ЮУрГУ–38.04.01.2019.046.ВКР

Руководитель ВКР, доцент

_____ М.И. Бажанова
_____ 2019 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-338

_____ Д.С. Середина
_____ 2019 г.

Нормоконтролер, ст. преподаватель

_____ М.И. Лаврова
_____ 2019 г.

РЕФЕРАТ

Середина Д.С. Учет и внутренний контроль внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ». Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ – 338, 2019. 112 стр., 8 рис., 18 таб., библиограф. список – 60 наим., 8 прил.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность АО «ЮАИЗ».

Предмет исследования – организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ».

Цель работы заключается в разработке рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ».

Работа состоит из трех разделов. В первом разделе ВКР рассмотрены особенности отражения в бухгалтерском учете операций по ВЭД и курсовых разниц, отражены задачи бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности. Во втором изучены организационно-экономические особенности АО «ЮАИЗ» и организация учета внешнеэкономической деятельности на предприятии. В третьем, разработаны рекомендации по совершенствованию учета и внутреннего контроля ВЭД на предприятии.

Практическая значимость работы заключается в том, что предложенные рекомендации, направленные на совершенствование и увеличение эффективности системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности экспортных операций, позволят эффективнее управлять бизнес-процессами, достигать поставленных целей организации.

Результаты работы могут быть использованы в АО «ЮАИЗ» для совершенствования учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	8
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	
1.1 Понятие внешнеэкономической деятельности.....	11
1.2 Специфика учета внешнеэкономической деятельности.....	18
1.3 Внутренний контроль внешнеэкономической деятельности.....	31
Выводы по разделу один.....	37
2 УЧЕТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АО «ЮАИЗ»	
2.1 Организационно-экономические особенности в АО «ЮАИЗ»	39
2.2 Документационное обеспечение внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ»	46
2.3 Учет внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ»	53
Выводы по разделу два	62
3 ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АО «ЮАИЗ»	
3.1 Организация внутреннего контроля ВЭД в АО «ЮАИЗ»	64
3.2 Рекомендации по совершенствованию учета и внутреннего контроля ВЭД на предприятии	72
Выводы по разделу три	80
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	81
БЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	85
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ОТВЕТСТВЕННОСТИ МЕЖДУ ПРОДАВЦОМ И ПОКУПАТЕЛЕМ.....	91
ПРИЛОЖЕНИЕ Б БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ АО «ЮАИЗ».....	92
ПРИЛОЖЕНИЕ В ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИЙ КОНТРАКТ	98
ПРИЛОЖЕНИЕ Г ТОВАРНАЯ НАКЛАДНАЯ	103
ПРИЛОЖЕНИЕ Д КОММЕРЧЕСКИЙ ИНВОЙС	104

ПРИЛОЖЕНИЕ Е ДОЛЖНОСТНАЯ ИНСТРУКЦИЯ СПЕЦИАЛИСТА ОТДЕЛА ВЭД.....	105
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж ПРОЕКТ ПОЛИТИКИ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ВК ВЭД В АО «ЮАИЗ».....	107
ПРИЛОЖЕНИЕ И ПРОЕКТ ИНСТРУКЦИИ ПО ОПРЕДЕЛЕНИЯ КУРСА ИНОСТРАННЫХ ВАЛЮТ.....	110

ВВЕДЕНИЕ

Внешнеэкономическую деятельность на сегодняшний день ведут десятки тысяч предприятий и фирм. Вне зависимости от сферы деятельности, формы собственности и размеров они имеют право самостоятельно осуществлять внешнеэкономические операции. В настоящее время количество таких организаций, взаимодействующих с иностранными партнерами, растет. Грамотное управление внешнеэкономической деятельностью способно благоприятно повлиять не только на финансовое состояние организации, но и улучшить деловую репутацию страны.

Выход российских предприятий на международный рынок требует соблюдения международных правил торговли и обостряет необходимость внедрения понятной зарубежным инвесторам системы внутреннего контроля.

Однако не все способны вести внешнюю торговлю одинаково успешно. Это связано преимущественно с отсутствием опыта работы за рубежом. Кроме того, сложное законодательство, регулирующее международные экономические отношения, не всегда точно интерпретируется хозяйствующими субъектами, что в свою очередь имеет негативные последствия при учете внешнеторговых операций.

Основная сложность отражения внешнеэкономической деятельности в бухгалтерском учете заключается в сложности валютного, таможенного и налогового законодательства, а также в необходимости пересчета доходов и расходов, выраженных в иностранной валюте в рубли и отражения особых объектов бухгалтерского учета – курсовых разниц.

Зачастую не у всех предприятий организация учетного процесса и осуществления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности совершенна. Все это свидетельствует об актуальности темы выпускной квалификационной работы.

Таким образом, тема выпускной квалификационной работы актуальна, так как бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности позволяет подготовить

достоверную информацию для внутренних и внешних пользователей о результатах такой деятельности, а также избежать налоговых санкций и нарушения таможенного и валютного законодательства. При этом внутренний контроль внешнеэкономической деятельности позволяет выявлять проблемы, связанные с отражением внешнеэкономической деятельности в бухгалтерском и налоговом учете, а также своевременно реагировать на указанные проблемы, не допуская нарушения законодательства.

Актуальность выбранной темы заключается также в том, что поскольку информация о результатах внешнеэкономической деятельности отражается в бухгалтерской отчетности организацией, то именно поэтому грамотный бухгалтерский учет и своевременный контроль указанной деятельности должен быть организован на высоком уровне.

Цель выпускной квалификационной работы заключается в разработке рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ»

В соответствии с целью были поставлены следующие задачи:

- проанализировать методические аспекты бухгалтерского учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности;
- выявить организационно-экономические особенности АО «ЮАИЗ»;
- исследовать специфику учета внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ»;
- проанализировать и дать оценку системе внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ»;
- разработать рекомендации по совершенствованию учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ».

Объектом исследования – финансово-хозяйственная деятельность АО «ЮАИЗ».

Предмет исследования – организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ».

При выполнении исследования использовались различные методы: изучение первичных документов, изучение нормативно-правовой литературы, метод сравнения, анализ абсолютных и относительных величин.

Методологической основой работы явились: первичные документы, регистры аналитического и синтетического учета, бухгалтерская отчетность АО «ЮАИЗ», законодательные и нормативные акты Российской Федерации, труды российских авторов.

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1.1 Понятие внешнеэкономической деятельности

Определение понятия внешнеэкономической деятельности закреплено в Федеральном законе № 183-ФЗ от 18.07.1999 «Об экспортном контроле» (далее – Закон об экспортном контроле). В соответствии со ст. 1 Закона об экспортном контроле, внешнеэкономическая деятельность – внешнеторговая, инвестиционная и иная деятельность, включая производственную кооперацию, в области международного обмена товарами, информацией, работами, услугами, результатами интеллектуальной деятельности (правами на них) [5].

Высоких М.Г. отмечает, что под внешнеэкономической деятельностью в широком смысле этого термина понимается деятельность хозяйствующих субъектов, подразумевающая наличие иностранного элемента в том или ином виде (лица, капитала и т.д.) [25].

По мнению Н.В. Шашло, внешнеэкономическая деятельность – это сфера хозяйственной деятельности, связанная с международной производственной и научно-технической кооперацией, экспортом и импортом продукции, выходом предприятия на внешний рынок [55, с. 11].

Таким образом, определение понятия внешнеэкономической деятельности представлено как в нормативной литературе, так и в исследованиях ученых-экономистов.

По нашему мнению, понятию внешнеэкономической деятельности можно дать следующее определение: внешнеэкономическая деятельность – это совокупность различных видов хозяйственной деятельности, в которой как минимум одной из сторон является иностранное физическое или юридическое лицо. При этом участниками внешнеэкономической деятельности являются российские и

иностранные лица, государственные органы, а также публичные образования (Российская Федерация, субъекты РФ, муниципальные образования).

Шашло Н.В., Кузубов А.А. отмечают, что в регулировании внешнеэкономической деятельности выделяют три уровня:

- микроэкономический со стороны непосредственных участников деятельности;
- макроэкономический со стороны государственных учреждений и негосударственных общенациональных институтов;
- мегаэкономический со стороны международных учреждений [55, с. 19].

Мишулин Г.М., Секисов А.Н. выделяют три уровня права, регулирующие внешнеэкономическую деятельность:

- национальное право;
- наднациональное право;
- международное право.

Национальное право определяет правовые возможности реализации деятельности. Национальное право рассматривает правовые основы регулирования предпринимательской и внешнеэкономической деятельности. Так, предпринимательская деятельность регулируется законодательством как отдельных стран, так и законодательством стран-партнеров, а также правовыми нормами, применяемыми в союзах, в которые входят рассматриваемые страны [39].

Наднациональное право определяется совокупностью правовых норм, сформированных отдельными государствами, как правило, в некотором регионе, к примеру, в Азии. В качестве норм наднационального права можно рассматривать заключенные отдельными государствами соглашения, регулирующие внешнеэкономическую деятельность их субъектов хозяйствования. В основе таких соглашений могут быть предусмотрены режимы наибольшего благоприятствования между отдельными государствами, согласно которому создаются равные условия для всех государств, их физических и юридических лиц в соответствующей сфере деятельности [39].

Международное право определяется совокупностью единых норм права, регулирующих внешнеэкономическую деятельность физических и юридических лиц, а также отдельных государств на мировых рынках. Выработкой и унификацией норм международного права занимаются многие международные организации. Использование единых норм международного права позволяет единообразно осуществлять правовую практику во внешнеэкономической деятельности, а также устранять существующие различия в правовом регулировании [36].

Саркисян А.С. выделяет иной подход к классификации источников правового регулирования внешнеэкономической деятельности. Автор приходит к выводу, что источники правового регулирования внешнеэкономической деятельности многообразны, поэтому, помимо стандартной иерархии, используемой при классификации источников в любой внутригосударственной отрасли, при классификации источников внешнеэкономической деятельности первоначально можно выделить две группы: действующие на национальном и на международном уровне [46].

В РФ на национальном уровне источниками правового регулирования внешнеэкономической деятельности являются:

- Конституция РФ;
- Гражданский кодекс РФ (в основном заслуживает внимания разд. VI «Международное частное право»);
- отдельные федеральные законы, содержащие положения о внешнеэкономической деятельности, например, Федеральный закон № 183-ФЗ от 18.07.1999 «Об экспортном контроле», Федеральный Закон «О валютном регулировании и валютном контроле» № 173-ФЗ от 10.12.2003 и др.;
- подзаконные акты: указы Президента РФ, постановления Правительства РФ,
- нормативные акты федеральных органов исполнительной власти – ФТС России, Минэкономразвития России, Минпромторга России.

На международном уровне регулируется международными договорами, актами международных организаций, судебной практикой международных судебных учреждений и международными торговыми обычаями.

К международным договорам можно отнести договоры, заключаемые, как правило, между двумя государствами. Эти договоры устанавливают общий режим, применяемый в торговле РФ с соответствующим иностранным государством. В указанных договорах определяется правовое положение юридических лиц и граждан, содержатся правила торгового арбитража [59].

Например, Соглашение об экономическом сотрудничестве было заключено Россией с Великобританией (1992), соглашения о торговле и экономическом сотрудничестве с Финляндией (1992), Канадой (1992), Китаем (1992) и другими странами.

Соглашения о взаимной защите капиталовложений были заключены с Великобританией, ФРГ, Финляндией, Францией, Бельгией, Нидерландами, Канадой, Китаем, Испанией, Италией, Австрией, Турцией, Кореей, Швейцарией, Швецией, Чехией, Кувейтом, Индией, Венгрией, Румынией, Данией, Норвегией и другими государствами [22, с. 17].

С рядом стран (США, Великобритания, Финляндия, Швеция, Норвегия, Австрия, ФРГ и др.) были подписаны соглашения об избежание двойного налогообложения.

Из многосторонних соглашений, в которых участвует РФ, можно выделить, прежде всего, конвенции по вопросам международной торговли. К их числу относятся: Гагская конвенция о праве, применимом к международной купле-продаже движимых материальных вещей, 1955 г.; Гагская конвенция о законе, применимом к передаче права собственности при международной купле-продаже товаров, 1958 г.; Конвенция о праве, применимом к договорам международной купли-продажи товаров, 1986 г.; Конвенция о праве, применимом к договорам с посредниками и представителями (агентским договорам), 1978 г. [22, с. 17].

Отдельное место в экономическом сотрудничестве РФ с другими государствами занимает договор о Евразийском экономическом союзе, подписанный 29.05.2014. Указанный договор закрепляет следующие протоколы, касающиеся осуществления внешнеэкономической деятельности:

- Протокол о проведении согласованной макроэкономической политики;
- Протокол о мерах, направленных на проведение согласованной валютной политики;
- Протокол о торговле услугами, учреждении, деятельности и осуществлении инвестиций;
- Протокол по финансовым услугам;
- Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг.

Особое место в системе международного регулирования внешнеэкономической деятельности занимают Инкотермс-2010.

Инкотермс – это свод международных правил, признанных по всему миру как толкование наиболее применимых в международной торговле терминов. Сфера действия Инкотермс распространяется на права и обязанности сторон по договору купли-продажи в части поставки товаров [12].

Лытнева Н.А., Лушкова Н.А. отмечают, что по своей природе правила Инкотермс не являются международным договором. Но, в случае возникновения споров между участниками внешнеторговой деятельности, правительственные органы страны обязаны брать во внимание положения названных стандартов (если в договоре содержатся ссылки на редакцию Инкотермс). В некоторых же странах данные правила имеют силу закона и особенно важно этим руководствоваться при заключении договора с резидентами этих стран для того, чтобы верно применить нужные термины к совершаемой сделке [37].

Международная торговая палата подчеркивает, что Инкотермс отражает отношения между продавцами и покупателями только в рамках договора купли-продажи и в определенных аспектах [12].

В соответствии с Инкотермс обязательства сторон сгруппированы под одиннадцатью заголовками, каждый из которых отражает обязанности одной стороны по отношению к другой.

Продавец и покупатель должны четко прописать в контракте свои обязанности по следующим пунктам:

- поставка товар в соответствии с условиями контракта;
- обеспечение лицензий, разрешений и т.п.;
- оформление договоров перевозки и страхования;
- обеспечение поставки;
- условия перехода рисков случайной гибели или повреждения товара с продавца на покупателя;
- распределение расходов при выполнении контракта;
- регламент уведомления покупателя;
- доказательство поставки, оформление транспортных документов;
- осуществление контроля за упаковкой и маркировкой товара;
- прочие обязательства по отношению друг к другу [12].

Термин «поставка» используется в двух различных смыслах. Во-первых, для определения момента, когда продавец выполнил свои обязательства по поставке. Во-вторых, применительно к обязанности покупателя получить или принять поставку товара.

Выражения «судно» и «корабль» используются как синонимы.

Термин «франко» происходит от слова «свободно» и означает, что покупатель свободен от всех расходов по доставке товара до пункта, обозначенного за словом «франко».

Термин «фрахт» – провозная плата за перевозку груза по любым путям сообщения, в особенности по водным.

Перевозчик – лицо, фактически перемещающее товары либо ответственное за использование транспортного средства.

Термин «Таможенная очистка» товара включает уплату таможенных платежей, выполнение всех административных действий.

Базисные условия внешнеторгового контракта купли-продажи определяют момент перехода права собственности на товар, от продавца к покупателю, следовательно, и риски его случайной гибели [47].

Толкования по Инкотермс носят рекомендательный характер, поэтому продавец и покупатель в контракте должны указать, применяется данный вид базисных условий в «чистом» виде или с оговорками.

Приоритет в выборе базисного условия поставки имеет покупатель. Правильный выбор во многом определяет выгодность сделки. При выборе базисных условий контракта рекомендуется стремиться к тому, чтобы доставку груза и оформление документов за пределами государства организовывал и оплачивал иностранный контрагент [49].

Таким образом, внешнеэкономической деятельностью является совокупность различных видов хозяйственной деятельности юридических лиц и публичных образований, в которой как минимум одной из сторон является иностранное физическое или юридическое лицо. Правовое регулирование внешнеэкономической деятельности осуществляется как на национальном, так и на международном уровне. При этом важной частью регулирования внешнеэкономической деятельности является свод международных правил, признанных по всему миру как толкование наиболее применимых в международной торговле терминов – Инкотермс-2010.

1.2 Специфика учета внешнеэкономической деятельности

Предметом бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности являются финансово-хозяйственные сделки экономических субъектов по исполнению контрактов и договоров как с резидентами, так и нерезидентами РФ, а сами операции являются объектами бухгалтерского учета.

Мирошниченко Т.А. формулирует следующие задачи бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности:

- ведение синтетического и аналитического учета движения товаров по товарным партиям;
- определение сущности методики учета специфических особенностей каждого вида деятельности с учетом форм организации исполнения на контрактной основе;
- осуществление учета операций ВЭД в иностранной валюте и рублях;
- пересчет необходимо производить на дату совершения операций и отчетную дату с отражением курсовой разницы на счетах бухгалтерского учета;
- организация налогового учета по видам ВЭД на контрактной основе;
- формирование учетной политики с использованием специфических особенностей методики бухгалтерского учета по видам ВЭД и формам исполнения;
- формирование учетной политики для налогообложения по видам для обеспечения сохранности импортных и экспортных товаров ВЭД и формам исполнения;
- калькулирование внешнеторговой стоимости импортных товаров, затрат по производству и продаже экспортной продукции и определение финансовых результатов по видам товаров (работ, услуг) и по каждому контракту;
- формирование учетной информации для принятия управленческих решений;
- обеспечение контроля за сохранностью имущества, в том числе находящегося в пути, на таможенных складах и т. д.;

– организация контроля за выполнением условий внешнеторговых контрактов (соблюдение сроков отгрузки, сроков оплаты, полнотой расчетов с иностранными партнерами и т. д.);

– составление бухгалтерской (финансовой), налоговой и статистической отчетности и предоставление ее пользователям в установленные сроки [29; 38].

Бухгалтерский и налоговый учет ВЭД регламентируется нормативными актами и национальными стандартами, действующими на территории РФ, и отвечает требованиям законодательства, интересам внутренней и внешней политики страны.

К этим документам относятся:

– Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011;

– Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденное приказом Минфина РФ № 34н от 29.07.1998;

– План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ № 94н от 31.10.2000;

– Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденное приказом Минфина РФ № 154н от 27.11.2006;

– Налоговый кодекс РФ.

Наиболее значимыми операциями внешнеэкономической деятельности, подлежащими отражению в бухгалтерском учете, являются:

– операции по экспорту;

– операции по импорту [2; 4; 10].

Понятие экспортных операций закреплено в Федеральном законе № 164-ФЗ от 08.12.2003 «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности».

Согласно п. 28 ст. 2 Федерального закона «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» № 164-ФЗ от 08.12.2003,

экспорт товара – вывоз товара из Российской Федерации без обязательства об обратном ввозе.

Семиныхин В.В. отмечает, что первичными документами, подтверждающими экспорт товаров, являются:

- заключенный внешнеэкономический контракт;
- таможенная декларация, подтверждающая пересечение товаром таможенной границы Российской Федерации;
- транспортные, экспедиторские, страховые документы (международные автодорожные, железнодорожные накладные, багажные квитанции, коносамент, страховые полисы и сертификаты, другие документы);
- справки об уплате пошлин, сборов;
- складская документация;
- техническая документация (паспорта машин и оборудования, чертежи, инструкции по монтажу и наладке, спецификации и др.) [48].

При экспортных сделках широко распространена практика установления в контракте момента исправления продавцом обязанности передачи товаров покупателю в соответствии с обычаями внешнеторгового делового оборота – Международными правилами толкования торговых терминов (Инкотермс-2010).

В действующей редакции Инкотермс-2010 содержатся правила толкования 11 условий поставки, объединенные в четыре группы. Их значения, необходимые для определения момента перехода права собственности на товары от экспортера к импортеру, приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Момент перехода права собственности в соответствии с правилами Инкотермс-2010

Группа	Условие поставки	Момент перехода права собственности
Е «Отгрузка»	EXW	Передача товаров покупателю на складе поставщика

F «Основная перевозка не оплачена продавцом»	FCA, FAS, FOB	Передача товаров перевозчику в согласованном пункте отправления или их размещение вдоль борта судна
C «Основная перевозка оплачена продавцом»	CFR, CIF, CPT, CIP	Передача товаров покупателю в согласованном пункте назначения
D «Доставка»	DAT, DAP, DDP	Передача товаров на границе, судне или причале

При отражении в бухгалтерском учете товаров, отгруженных на условиях F, C и D, необходимо использовать счет 45 «Товары отгруженные». Их списание происходит в момент перехода к импортеру права собственности одновременно с признанием выручки.

При экспортных поставках расчеты между продавцом и покупателем ведутся, как правило, в иностранной валюте. Для пересчета экспортной выручки в рубли необходимо использовать валютный курс, действовавший в момент перехода права собственности на товары к покупателю [34; 50].

Бухгалтерские записи, которыми в учете отражаются операции по экспорту товаров и готовой продукции, в зависимости от перехода права собственности представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Бухгалтерские записи при отражении экспортных операций

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит
1. При переходе права собственности на условиях поставки EXW		
1.1 Отражена выручка при реализации продукции на экспорт	62	90.01
1.2 Начислен НДС 0 %	90.3	68
1.3 Списана себестоимость реализованных на экспорт товаров, готовой продукции	90.2	41, 43
1.4 На валютный счет поступила экспортная выручка от покупателя	52	62
1.5 Учтена возникшая курсовая разница	91.2	62
	62	91.1
2. При переходе права собственности на условиях поставки FCA, FAS, FOB, CFR, CIF, CPT, CIP, DAT, DAP, DDP		
2.1 Товары и готовая продукция отгружены покупателю на экспорт	45	41, 43
После передачи отгруженных товаров/готовой продукции покупателю/представителю компании		

2.2 Отражена выручка при реализации продукции на экспорт	62	90.01
2.3 Начислен НДС 0 %	90.3	68
2.4 Списана себестоимость отгруженных товаров, готовой продукции	90.2	45
2.5 На валютный счет поступила экспортная выручка от покупателя	52	62
2.6 Учтена возникшая курсовая разница	91.2	62
	62	91.1
3. При переходе права собственности в момент оплаты экспортным покупателем		
3.1 Товары и готовая продукция отгружены покупателю на экспорт	45	41, 43
После поступления валютной выручки на банковский счет организации:		
3.2 На валютный счет поступила экспортная выручка от покупателя	52	62
3.3 Отражена выручка при реализации продукции на экспорт	62	90.01
3.4 Начислен НДС 0 %	90.3	68
3.5 Списана себестоимость отгруженных товаров, готовой продукции	90.2	45

Величина дебиторской задолженности импортера формируется исходя из контрактных цен. Поскольку реальная стоимость платежа может изменяться вследствие колебания курса иностранной валюты, стороны нередко устанавливают различные способы страхования валютных рисков, к которым относятся:

- валютная оговорка, предусматривающая изменение суммы платежа пропорционально изменению курса валюты платежа к курсу валюты долга;
- индексная оговорка, предусматривающая зависимость суммы платежа от индексов цен мировых товарных рынков;
- золотая оговорка, предусматривающая увязку суммы платежа к золоту определенного количества и пробы [44].

Экспорт товара облагается НДС по ставке 0 %. Для этого необходимо собрать комплект документов и сдать его в ИФНС вместе с декларацией, где отражена экспортная отгрузка.

Перечень документов для подтверждения ставки 0 % НДС при экспорте установлен п. 1 ст. 165 НК РФ:

- договор поставки;
- таможенная декларация с отметками «Выпуск разрешен» и «Товар вывезен»;

– транспортные (товаросопроводительные) документы с отметками «Вывоз разрешен» и «Товар вывезен». Например, международная товарно-транспортная накладная (CMR), железнодорожная накладная [1].

Срок подтверждения ставки 0 % – 180 дней со дня отметки «Выпуск разрешен» в таможенной декларации. Так, если отметка от 01.02.2018, то 180 дней истекают 31.07.2018. Значит, ставку 0 % можно подтвердить, подав документы с декларацией за 1, 2 или 3 квартал 2018 г.

Экспортный счет-фактуру составляется датой отгрузки, а в книге продаж регистрируется в квартале получения подтверждающих документов.

Если организация – экспортер не подтвердила экспорт, ей необходимо начислить НДС по ставке 18 или 10 % и подать уточненную декларацию за квартал отгрузки.

Входной НДС по товарам, работам и услугам, относящимся к экспортным операциям, можно принять к вычету. При этом в настоящее время организации – экспортеры не сырьевых товаров освобождены от отдельного учета входного НДС [32].

Импорт товаров – это таможенная процедура, при которой ввезенные на таможенную территорию Таможенного союза товары остаются на этой территории без обязательства об их вывозе с этой территории.

Поставки иностранных товаров могут осуществляться на отечественный рынок следующими способами:

- по прямому внешнеторговому контракту, заключенному российским покупателем с иностранным продавцом;
- по договору поручения, комиссии, агентирования, заключенному российским покупателем с российским посредником;
- по договору консигнации, заключенному российским посредником с иностранным продавцом, и др.

Приобретаемые товары должны приниматься к бухгалтерскому учету на дату перехода права собственности на них к импортеру независимо от фактического местонахождения [52].

В бухгалтерском учете импорт товаров отражается по бухгалтерским записям, представленным в таблице 3.

Таблица 3 – Бухгалтерские записи при отражении импортных операций

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит
1. При переходе права собственности в момент отгрузки импортного товара поставщиком		
1.1 Приобретены товары у импортного поставщика	41, 10, 07	60
При поступлении импортных ценностей на склад		
1.2 Оприходованы на склад товары, приобретенные у импортного поставщика	41, 10, 07	41, 10, 07
1.3 Оплачены товары, приобретенные у импортного поставщика	60	52
1.4 Учтена возникшая курсовая разница	91.2	60
	60	91.1
2. При переходе права собственности в момент получения импортного товара на складе		
2.1 Приобретены товары у импортного поставщика	41, 10, 07	60
2.2 Оплачены товары, приобретенные у импортного поставщика	60	52
2.3 Учтена возникшая курсовая разница	91.2	60
	60	91.1
3. При переходе права собственности после оплаты импортного товара поставщику		
3.1 Импортные товары приняты на ответственное хранение	002	–
3.2 Произведена оплата импортного товара поставщику	60	52
3.3 Приняты к учету импортные товары от иностранного поставщика	41, 10, 07	60
3.4 Импортные товары сняты с ответственного хранения	–	002

Оприходование импортных товаров производится на дату их фактической приемки импортером. При поступлении товаров, ранее принятых к учету, указанная операция найдет отражение в рамках одного и того же синтетического счета.

Если собственником поступивших товаров продолжает оставаться экспортер, то их следует приходовать за балансом на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» [60].

Основанием для признания в учете и оприходования импортных товаров являются транспортные, коммерческие и таможенные документы.

Импортные товары принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости приобретения, которую формируют следующие затраты:

- контрактная стоимость товаров;
- таможенные пошлины и другие невозмещаемые налоги;
- затраты по заготовке и доставке товаров до места их использования, включая расходы по страхованию;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров (например, вознаграждение банку за услуги по покупке иностранной валюты).

Порядок участия отдельных расходов в формировании фактической себестоимости импортных товаров в соответствии с Инкотермс-2010 представлен в приложении А.

Необходимым условием для ввоза товаров на российскую территорию является уплата всех таможенных платежей:

- таможенной пошлины;
- НДС;
- акцизов;
- сбора за таможенное оформление.

При уплате таможенной пошлины в бухгалтерском учете формируется бухгалтерская запись, приведенная в таблице 4.

Таблица 4 – Бухгалтерские записи при уплате таможенной пошлины

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит
Уплачена в бюджет ввозная таможенная пошлина	68	51, 52

Основой для исчисления и начисления НДС является таможенная стоимость импортных товаров, к которой добавляется таможенная пошлина, а по подакцизным товарам также и сумма акциза. Ставки НДС применяются в

зависимости от вида ввозимого товара в соответствии со ст. 164 Налогового кодекса РФ (НК РФ) [15].

При импорте товаров из стран ЕАЭС НК РФ предусмотрен особый порядок уплаты НДС, установленный Протоколом о взимании косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, утвержденным Договором о Евразийском экономическом союзе.

Ввозной НДС рассчитывается на дату принятия ввезенных товаров к бухгалтерскому учету (отражения на счете 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 41 «Товары») по формуле:

$$\text{Сумма ввозного НДС} = (\text{Контрактная стоимость} + \\ + \text{Сумма акциза по подакцизным товарам}) \times 18 \% (10 \%).$$

Контрактную стоимость необходимо пересчитать в рубли по курсу Банка России на дату принятия товаров к учету [53].

Не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия импортированных товаров к учету, следует:

- уплатить начисленный НДС по реквизитам ИФНС;
- подать в свою ИФНС следующие документы:
 - 1) декларацию по косвенным налогам;
 - 2) заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов;
 - 3) заверенные копии документов, подтверждающих приобретение и ввоз товара (договор, счета-фактуры, товарные, товарно-транспортные накладные и т.п.);
 - 4) заверенную копию документа, подтверждающего уплату налога (выписки банка).

Организации на общей системе налогообложения могут принять к вычету НДС, уплаченный при ввозе товаров, в декларации по НДС за тот квартал, в котором

ИФНС в заявлении о ввозе товаров и уплате косвенных налогов проставила отметку, подтверждающую уплату НДС.

Организации, не являющиеся плательщиками НДС (например, плательщики УСН) или освобожденные от НДС, ввозной налог могут учесть в расходах для целей налогообложения.

Суммы НДС, фактически уплаченные при ввозе товаров, подлежат вычету из бюджета после принятия на учет соответствующих товаров независимо от факта их оплаты поставщику. Основанием для совершения этой операции являются ГТД и платежные документы, подтверждающие уплату налога.

При внесении в бюджет и вычету НДС делаются бухгалтерские записи, представленные в таблице 5.

Таблица 5 – Бухгалтерские записи по учету НДС при импорте

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит
1. Уплачен в бюджет НДС	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты с бюджетом по НДС при импорте товаров»	51, 52
2. Начислена задолженность бюджету по возмещаемому НДС	19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет «НДС по импортным товарам»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты с бюджетом по НДС при импорте товаров»
3. Произведен налоговый вычет НДС, уплаченного на таможне и относящегося к принятым на учет товарам	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты с бюджетом по НДС при импорте товаров»	19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет «НДС по импортным товарам»

Вследствие того, что в большом количестве случаев стоимость экспортных и импортных договоров выражена в иностранной валюте, отражение в бухгалтерском учете операций по внешнеэкономической деятельности производится с учетом требований, закрепленных в ПБУ 3/2006. При выполнении требований, закрепленных в ПБУ 3/2006, при отражении в бухгалтерском учете экспортных и импортных операций возникают курсовые разницы.

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражается курсовая разница, возникающая в связи с осуществлением операций по полному или

частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, возникшей в результате экспортных и импортных операций, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз, а также операций по пересчету стоимости активов и обязательств на дату совершения операции и на отчетную дату [54].

Курсовая разница отражается в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательств по оплате или за который составлена бухгалтерская отчетность [7; 8; 9].

Сумма курсовой разницы зависит от условий внешнеэкономического контракта, типа произведенной хозяйственной операции, даты ее отражения в бухгалтерском учете и даты погашения возникшей в результате такой хозяйственной операции задолженности.

При экспорте товаров курсовая разница возникает в случаях:

- если покупатель оплачивает товар после отгрузки, а право собственности на товар переходит на дату отгрузки;
- если покупатель оплачивает товар после получения, а право собственности на товар переходит на дату получения товара покупателем.

Например, по экспортному контракту право собственности на товар переходит к покупателю:

- в момент отгрузки;
- в момент получения товара покупателем.

Стоимость партии товаров составляет 1 000 долларов. Товар был отгружен покупателю 18.09.2018, получен покупателем 01.10.2018.

Оплата товара покупателем была осуществлена:

А) 21.09.2018.

Б) 02.11.2018.

В этом случае в бухгалтерском учете организации-продавца будут отражаться бухгалтерские записи по учету курсовых, приведенные в таблице 6.

Таблица 6 – Отражение в бухгалтерском учете курсовых разниц при экспортных операциях

Дата	Хозяйственная операция	Курс доллара ЦБ РФ	Сумма, дол.	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
А) При переходе права собственности в момент отгрузки						
18.09.2018	Отражена выручка от реализации товаров на экспорт	68,20	1 000,00	68 195,80	62	90
21.09.2018	Получена выручка на валютный счет	66,47	1 000,00	66 472,50	52	62
	Отражена отрицательная курсовая разница			1 723,30	91	62
Б) При переходе права собственности в момент получения товара покупателем						
01.10.2018	Отражена выручка от реализации товаров на экспорт	65,59	1 000,00	65 590,60	62	90
31.10.2018	Отражена положительная курсовая разница при переоценке по дебиторской задолженности на отчетную дату	65,77		183,60	62	91
02.11.2018	Получена выручка на валютный счет	65,65	1 000,00	65 651,70	52	62
	Отражена отрицательная курсовая разница			122,50	91	62

При осуществлении импортных операций курсовые разницы возникают в случаях, когда различается дата перехода права собственности на импортные товары (работы, услуги) и дата оплаты.

Например, в соответствии с условиями импортного контракта право собственности на импортный товар переходит в момент получения товара

покупателем. Стоимость материалов составляет 500 евро. Материалы были получены на склад покупателя 30.10.2018. Оплата по указанному контракту была осуществлена 05.11.2018.

В бухгалтерском учете организации-покупателя будут отражены записи по учету курсовых разниц, приведенные в таблице 7.

Таблица 7 – Отражение в бухгалтерском учете курсовых разниц при импортных операциях

Дата	Хозяйственная операция	Курс евро ЦБ РФ	Сумма, евро.	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
30.10.2018	На склад поступили импортные материалы	75,04	500	37 519,95	10	60
31.10.2018	Отражена курсовая разница при переоценке кредиторской задолженности на отчетную дату	74,79		124,05	60	91
05.11.2018	Отражена оплата продавцу по импортному контракту	74,99	500	37 495,30	60	52
	Отражена курсовая разница			99,40	91	60

Курсовые разницы по экспортным и импортным контрактам не возникают в случаях, когда расчеты по указанным договорам выражены и производятся в рублях (например, контракты с партнерами из Казахстана, Таджикистана, Армении и др.).

Курсовая разница относится в финансовые результаты текущего периода в составе прочих доходов или прочих расходов. В случае, если в результате переоценки происходит увеличение стоимости активов (уменьшения обязательств), такая курсовая разница называется положительной. В противном случае в составе прочих расходов формируется отрицательная курсовая разница.

Таким образом, методические особенности отражения в бухгалтерском учете операций по внешнеэкономической деятельности заключаются в необходимости пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте в рубли,

отражения в учете курсовых разниц, значительной зависимости отражения экспортных и импортных операций от условий Инкотермс, закрепленных во внешнеэкономическом контракте, а также особенностей уплаты НДС, закрепленных НК РФ.

1.3 Внутренний контроль внешнеэкономической деятельности

Обязанность организации и осуществления внутреннего контроля фактов хозяйственной деятельности, осуществляемых экономическим субъектом, закреплена п. 1 ст. 19 Федерального Закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011.

При этом экономический субъект должен осуществлять контроль не только за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности и регистрацией фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете, но и за оформлением сделок, которые влияют на финансовый результат организации, за их экономической эффективностью и рациональностью [3].

Минфин России в Информации от 26.12.2013 № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (далее – Информация Минфина № ПЗ-11/2013) в целях обобщения практики организации и осуществления экономическими субъектами внутреннего контроля определил внутренний контроль как процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

- эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;

– соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета [13].

Специфика внешнеэкономических операций увеличивает риск существенных искажений информации при отражении таких операций на счетах бухгалтерского учета как в результате допущенных ошибок и недобросовестных действий исполнителей, так из-за несоблюдения требований нормативно-правовых актов РФ, регулирующих внешнеэкономическую деятельность. Это определяет особое значение внутреннего контроля для оперативного получения информации, обеспечивающей точность исполнения принятых обязательств [58].

Специфика внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности заключается в том, что контроль внешнеэкономической деятельности осуществляется не только в отношении законодательства о бухгалтерском учете, но также и валютного, таможенного и налогового законодательства.

Андрияшина Д.Р. отмечает, что в качестве источника информации для организации и осуществления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности выступают учетные и внеучетные данные о состоянии и характере ВЭД [18].

Внеучетная информация о внешнеэкономической деятельности формируется из:

- нормативно-законодательных актов в области бухгалтерского учета, валютного и таможенного регулирования, в том числе международных и др.;
- аналитических обзоров (финансовых, валютных, товарных и т.д.);
- маркетинговых исследований;
- материалов внешних проверок (аудита, налоговых проверок и т.д.);
- внешнеторговых контрактов.

К учетным данным по состоянию внешнеэкономической деятельности можно отнести:

- первичные документы (товарно-сопроводительные, коммерческие, финансовые, таможенные, документы валютного контроля и т.д.);

– учетную политику, разработанную на предприятии в рамках Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н;

– данные оперативного, финансового, налогового и управленческого учета.

В п. 13 Информации Минфина № ПЗ-11/2013 закреплено, что обязательным компонентом оценки рисков в системе внутреннего контроля является их документирование, при этом документированию рисков, как правило, предшествует описание бизнес-процессов и процедур работы экономического субъекта [6; 13].

Рыбалко О.А. отмечает, что документирование бизнес-процессов в целях внутреннего контроля может быть проведено с использованием следующих подходов:

– вертикального – показываются только операции бизнес-процесса и их иерархический порядок в дереве бизнес-процесса;

– горизонтального – показываются операции бизнес-процесса, их взаимосвязи, последовательность их выполнения, какие информационные и материальные потоки движутся между данными операциями [45].

Описание бизнес-процессов можно осуществлять в текстовой, табличной и графической формах.

Основой взаимоотношений между контрагентами при осуществлении внешнеэкономической деятельности являются контракты. От правильного выбора условий и грамотного оформления контракта зависит получение запланированных доходов и расходов, а при неисполнении условий контрактов у организации возможны дополнительные незапланированные расходы и доходы. Однако и сам процесс исполнения внешнеэкономического контракта, исполнения норм валютного, таможенного и налогового законодательства, порядок подготовки запрашиваемой информации для внутренних и внешних пользователей также содержит набор рисков снижения доходности сделки и искажения предоставляемой информации.

Наиболее результативными считаются превентивные контрольные процедуры, которые позволяют минимизировать вероятность наступления рискованного события, однако для повышения надежности процесса их часто применяют одновременно с проверочными процедурами. Риск можно определить через понятие «контрольное действие»: недостаток системы контроля существует тогда, когда дизайн или выполнение контроля не позволяют руководству или сотрудникам компании предотвратить или своевременно обнаружить искажение финансовой отчетности в рамках реализации своих повседневных обязанностей [21; 40; 51].

По мнению Андрияшиной Д.Р. основной проблемой в современной теории организации внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности является отсутствие типовой методики осуществления указанного контроля.

Андрияшина Д.Р. выделяет следующие этапы методики осуществления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности:

- выделение субъектов, участвующих в формировании информации по внешнеэкономической деятельности организации;
- установление круга внутренних потребителей этой информации;
- формулировка целей и задач информационного обеспечения, выполнение которых полностью удовлетворит запросы потребителей информации и будет способствовать принятию адекватных и своевременных управленческих решений;
- создание информационной модели по внешнеэкономической деятельности организации (перечень первичных документов, содержащих входящую информацию, форм внутренней отчетности, содержащих выходные данные, выделение показателей для включения в базу данных);
- разработка регламента, в соответствии с которым будет формироваться информация по внешнеэкономической деятельности организации;
- формирование каналов поступления первичной информации;
- разработка технологии и средств обработки информации по внешнеэкономической деятельности;

– контроль за качеством полученной информации на каждом этапе и выявление наиболее существенных отклонений от поставленных целей [35].

Для организации внутреннего контроля в современных условиях существенная роль отводится применению высокоэффективных информационных систем, основанных на новейших программно-технических средствах автоматизированной обработки данных, обеспечивающих получение всех видов информации:

- нормативно-правовой;
- научно-методической;
- справочной;
- плановой;
- учетной;
- аналитической;
- контрольной и др. [41].

Основными элементами внутреннего контроля экономического субъекта названы: контрольная среда, оценка рисков, процедуры внутреннего контроля, информация и коммуникация, оценка внутреннего контроля.

Концепция, описанная Минфином РФ в Информации Минфина № ПЗ-11/2013, соответствует общепринятой и распространенной в настоящее время модели внутреннего контроля COSO, представлена на рисунке 1.

В настоящее время в экономической литературе отсутствует четко сформулированная модель осуществления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности. В связи с этим, при формировании указанной модели, на наш взгляд, целесообразно использовать широко распространенную модель внутреннего контроля COSO, представленную в таблице 8, адаптировав ее под условия осуществления внешнеэкономической деятельности.



Рисунок 1 – Модель внутреннего контроля COSO

Таблица 8 – Модель внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности согласно концепции COSO

Компонент	Составляющая компонента
1. Контрольная среда	Совокупность операций по внешнеэкономической деятельности организации
2. Оценка рисков	Выявление возможных неблагоприятных событий, которые могут произойти и в результате которых могут возникнуть убытки, имущественный ущерб для участника ВЭД
3. Информация и коммуникация	Определение объема и формата необходимых новых сведений, которые могут быть приняты, переданы, поняты и оценены, касающиеся внешнеэкономической деятельности, а также регламентация процесса передачи таких сведений
4. Процедуры мониторинга	Определение совокупности действий лиц, отвечающих за функционирование системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, направленных на изучение эффективности работы указанной системы
5. Контрольные процедуры	Определение совокупности действий лиц, отвечающих за функционирование системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, направленных на минимизацию рисков, связанных с осуществлением внешнеэкономической деятельности

Таким образом, основные требования, предъявляемые к системе внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, можно сформулировать следующим образом:

- выявление рисков, связанных с осуществлением внешнеэкономической деятельности, и путей их минимизации;
- разработка рекомендаций, относящихся к организации и осуществлению внешнеэкономической деятельности, и контроль за устранением нарушений;
- документирование результатов осуществления контрольных процедур в отношении внешнеэкономической деятельности;
- информирование менеджмента о выявленных рисках, связанных с осуществлением внешнеэкономической деятельности, и нарушениях;
- соблюдение валютного, таможенного и налогового законодательства по внешнеэкономической деятельности.

Таким образом, в настоящее время организация и осуществление внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности является обязанностью экономических субъектов, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, установленной Законом о бухгалтерском учете. При этом основными элементами системы внутреннего контроля ВЭД являются контрольная среда, оценка рисков, процедуры внутреннего контроля, информация и коммуникация, оценка внутреннего контроля.

Выводы по разделу один

Предметом бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности являются финансово-хозяйственные операции экономических субъектов по исполнению контрактов и договоров, как с резидентами, так и нерезидентами РФ, а сами операции являются объектами бухгалтерского учета.

Отражение в бухгалтерском учете операций по ВЭД производится с учетом требований, закрепленных в ПБУ 3/2006.

Методические особенности отражения в бухгалтерском учете операций по ВЭД заключаются в необходимости пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте в рубли, отражения в учете курсовых разниц, значительной

зависимости отражения экспортных и импортных операций от условий Инкотермс, закрепленных во внешнеэкономическом контракте.

Обязанность организации и осуществления внутреннего контроля фактов хозяйственной деятельности, осуществляемых экономическим субъектом, закреплена п. 1 ст. 19 Федерального Закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011.

Основными элементами внутреннего контроля экономического субъекта названы: контрольная среда, оценка рисков, процедуры внутреннего контроля, информация и коммуникация, оценка внутреннего контроля.

Основные требования, предъявляемые к системе внутреннего контроля ВЭД, можно сформулировать следующим образом:

- выявление рисков, связанных с осуществлением ВЭД, и путей их минимизации;
- разработка рекомендаций, относящихся к организации и осуществлению ВЭД, и контроль за устранением нарушений;
- документирование результатов осуществления контрольных процедур в отношении ВЭД;
- информирование менеджмента о выявленных рисках, связанных с осуществлением ВЭД, и нарушениях.

2 УЧЕТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АО «ЮАИЗ»

2.1 Организационно-экономические особенности в АО «ЮАИЗ»

Акционерное общество «Южноуральский арматурно-изоляторный завод» имеет сокращенное название АО «ЮАИЗ».

Место нахождения Общества – Челябинская область, город Южноуральск, ул. Заводская, д. 1Е, оф. 214.

Основной целью деятельности Общества является получение прибыли.

Основными видами деятельности Общества являются:

– выпуск продукции производственно-технического назначения, стеклянных и фарфоровых изоляторов, линейной арматуры для удовлетворения потребностей в комплектной поставке электроизоляции;

– разработка и внедрение в производство новых изделий, технологий и конструкций и пр.

АО «ЮАИЗ» является ведущим в своей отрасли предприятием России и ближнего зарубежья. Предприятие выпускает широкую номенклатуру линейных подвесных изоляторов из закаленного стекла, линейную арматуру для воздушных линий электропередачи, фарфоровые опорные и опорно-штыревые изоляторы.

Продукция завода поставляется в энергосистемы России и стран ближнего зарубежья, для контактных сетей электрифицированных железных дорог, нефтегазовой промышленности, на внешний рынок: в Финляндию, Швецию, Италию, Испанию, Ливан, Сирию, Вьетнам, Иран.

Уставный капитал Общества составляет 140 000 (Сто сорок тысяч) рублей и разделен на 140 (Сто сорок) акций, из них:

– 105 (Сто пять) акций обыкновенных бездокументарных;

– 35 (Тридцать пять) акций привилегированных бездокументарных типа А.

Все акции Общества являются именными.

Функции единоличного исполнительного органа переданы ООО «Управляющая компания «Глобал Инсулэтор Групп».

Организационная структура АО «ЮАИЗ» представлена на рисунке 2.

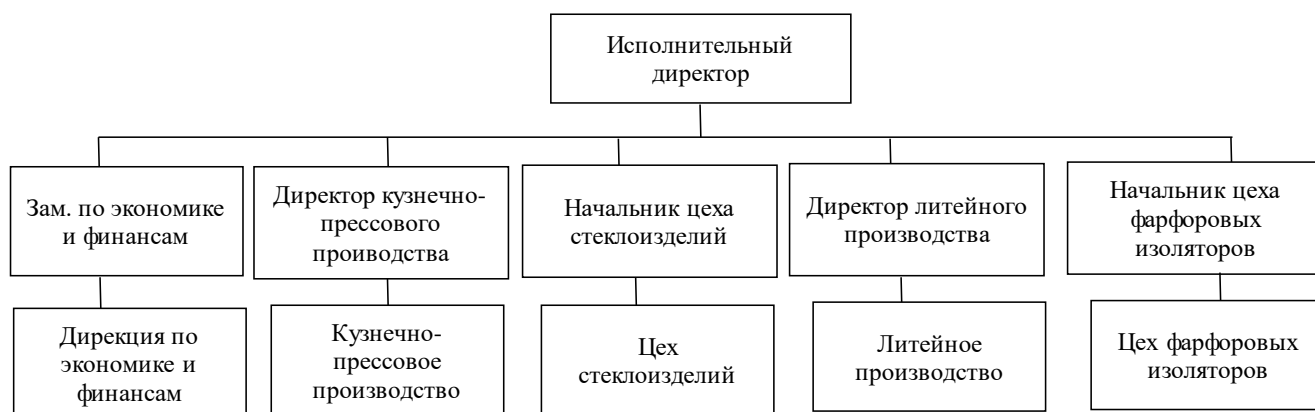


Рисунок 2 – Организационная структура АО «ЮАИЗ»

Анализ организационной структуры АО «ЮАИЗ» позволяет сделать вывод о том, что структура является рациональной и соответствует масштабам деятельности организации.

Исполнительный директор назначается управляющей компанией «Глобал Инсулэтор Групп», выполняющей обязанности единоличного исполнительного органа организации.

В должностные обязанности исполнительного директора входит общее руководство деятельностью Общества, представление гражданских прав и выполнение гражданских обязанностей от лица АО «ЮАИЗ».

Под руководством исполнительного директора функционируют все отдела и производства Общества:

- дирекция по экономике и финансам;
- кузнечнопрессовое производство;
- цех стеклоизделий;
- литейное производство;
- цех фарфоровых изоляторов.

Кузнечнопрессовое производство осуществляет выпуск линейной арматуры. В номенклатуру входят различные виды сцепной, поддерживающей, защитной, натяжной соединительной линейной арматуры.

В цехе стеклоизделий изготавливаются более 30 видов подвесных высоковольтных линейных изоляторов из закаленного электроизоляционного стекла с выдерживаемыми механическими нагрузками от 40 кН до 530 кН в соответствии с российскими и международными стандартами.

В цехе фарфоровых изоляторов выпускаются линейные штыревые высоковольтные и низковольтные изоляторы, опорные и опорно-штыревые изоляторы, корпуса для высоковольтных предохранителей, изделия специального назначения, а также высокоглиноземистые мелющие тела-цилиндры различных типоразмеров.

Литейный цех завода выпускает отливки шапок для комплектации изоляторов литьем в металлические формы (кокили), отливки для комплектации изделий линейной арматуры литьем по газифицируемым (полистирольным) моделям из высокопрочного чугуна и отливки для комплектации изделий линейной арматуры литьем в кокиль из алюминиевого сплава.

Дирекция по экономике и финансам осуществляет планово-экономическую работу в организации. В структуре дирекции по экономике и финансам функционирует также бухгалтерская служба, на которую возложено ведение бухгалтерского и налогового учета, составление бухгалтерской и налоговой отчетности [26].

На рисунке 3 представлен состав бухгалтерии, в который входят главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера, бухгалтер по расчетам с рабочими и служащими, бухгалтер по расчетам, бухгалтер материальной группы, бухгалтер по реализации, бухгалтер-кассир.



Рисунок 3– Структура бухгалтерии АО «ЮАИЗ»

В обязанности главного бухгалтера АО «ЮАИЗ» входит:

- составление бухгалтерской отчетности;
- формирование учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения;
- общее руководство над работой бухгалтерии.

На время отсутствия главного бухгалтера его обязанности переходят к заместителю главного бухгалтера.

В должностные обязанности заместителя главного бухгалтера входят:

- учет основных средств;
- учет затрат на производство оказанных услуг;
- учет финансовых вложений.

В обязанности бухгалтера по расчетам с рабочими и служащими АО «ЮАИЗ» входят:

- учет рабочего времени сотрудников компании;
- начисление зарплаты сотрудникам и удержание из заработной платы по всем основаниям;

– начисление страховых взносов и налога на доходы физических лиц; ведение персонифицированного учета;

– учета расчетов с подотчетными лицами.

Бухгалтер по расчетам и бухгалтер материальной группы выполняют работу по ведению бухгалтерского учета в соответствии с требованиями действующего законодательства в части, касающейся учета принадлежащих организации материально-производственных запасов, расчетов с поставщиками.

В должностные обязанности бухгалтера материальной группы входят:

– осуществление проверки, обработки и отражения в учете документов по приходу материалов и товаров;

– формирование и проверка книги покупок;

– сверка с поставщиками материалов и товаров;

– оформление актов сверок.

В должностные обязанности бухгалтера по расчетам входят:

– осуществление проверки, обработки и отражения в учете документов по приходу услуг и товаров;

– формирование и проверка книги покупок;

– учет выручки;

– формирование и проверка книги продаж;

– сверка с поставщиками услуг и покупателями;

– оформление актов сверок.

Бухгалтер по налоговому учету осуществляет ведение налогового учета Общества, а также заполнение и предоставление налоговых деклараций.

Общество является плательщиком следующих налогов:

– НДС;

– налог на прибыль организаций;

– налог на имущество организаций.

Кроме того, АО «ЮАИЗ» выступает в качестве налогового агента по НДФЛ.

Бухгалтерская отчетность АО «ЮАИЗ» представлена в приложении Б.

Основные экономические и финансовые показатели, характеризующие деятельность АО «ЮАИЗ» представлены в таблице 9.

Таблица 9 – Основные экономические и финансовые показатели АО «ЮАИЗ»

Наименование показателя	Сумма, тыс. руб.		Изменение показателя, тыс. руб.	
	2017 год	2016 год	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	Темп роста, %
Выручка	4 716 630	3 292 145	1 424 485	143,27
Себестоимость продаж	3 300 078	2 535 246	764 832	130,17
Чистая прибыль	442 877	16 260	426 617	2 723,72
Активы	1 938 088	1 826 245	111 843	106,12
Внеоборотные активы	328 961	232 223	96 738	141,66
Среднегодовая стоимость основных средств	184 268	191 837	-7 569	96,05
Фондоотдача	26	17	8	149,15
Средние оборотные активы	1 609 127	1 594 022	15 105	100,95
Оборачиваемость оборотных активов	2,93	2,07	0,87	141,92
Рентабельность продаж, %	9,39	0,49	8,90	–
Рентабельность активов, %	22,85	0,89	21,96	–

В результате анализа показателей, представленных в таблице 9, можно сделать вывод о том, что деятельность Общества оценивается как экономически эффективная и целесообразная. Как в анализируемом периоде, так и в предыдущем отчетном периоде Обществом получена прибыль [31].

При этом наблюдается значительный рост величины чистой прибыли на 426 617 тыс. руб. Указанный факт оценивается положительно.

Одним из факторов роста чистой прибыли является рост выручки от реализации, темп роста которой составил 143,27 %. Совместно с ростом прибыли и выручки от продаж, в анализируемом периоде наблюдается также значительный рост показателя рентабельности продаж, показатель которой увеличился на 8,9 процентных пункта.

Кроме роста выручки от продаж, в 2017 году произошло увеличение стоимости активов организации на 111 843 тыс. руб. или 6,12 %.

Указанное увеличение оценивается положительно, так как совместно с ростом активов наблюдается рост показателя рентабельности активов, достигшей в 2017 году 22,85 %.

Динамика изменения рассмотренных выше показателей представлена на рисунке 4.

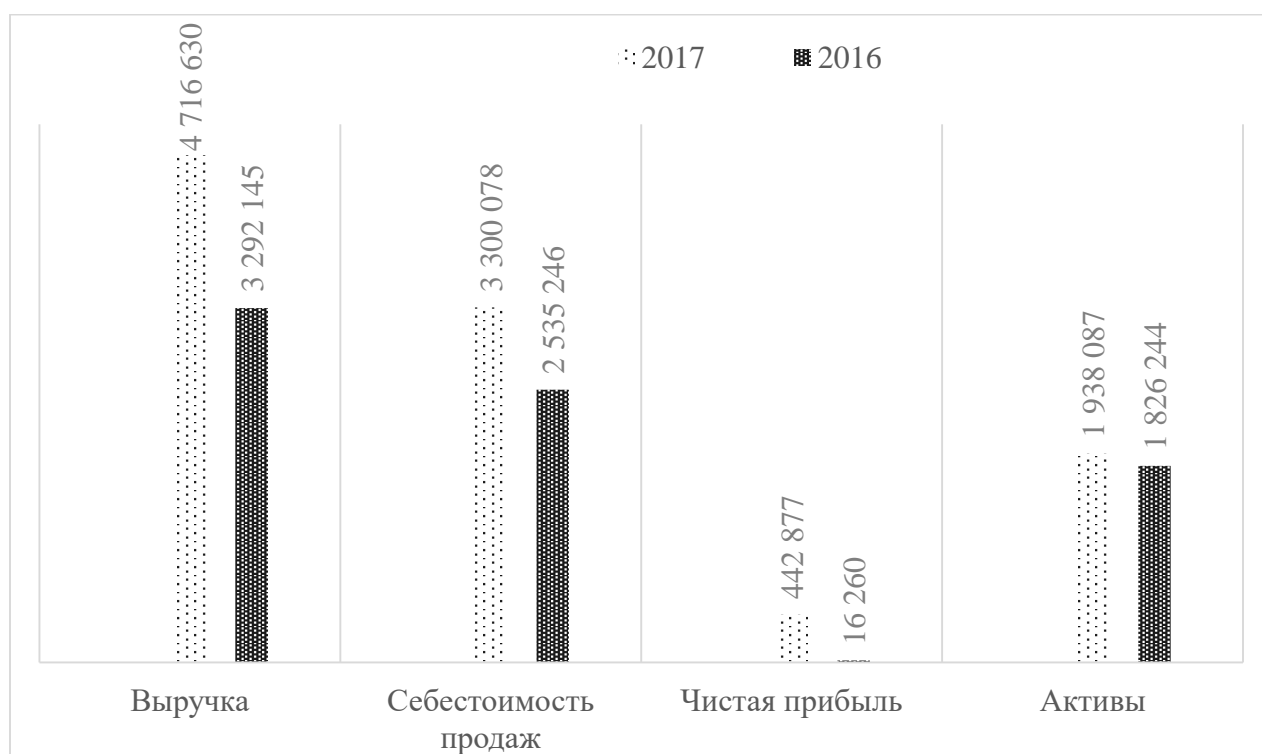


Рисунок 4 – Динамика выручки от продаж, себестоимости, чистой прибыли и активов в 2017-2016 году

Наибольшую долю в стоимости активов АО «ЮАИЗ» занимают оборотные активы, величина которых в отчетном периоде выросла на 0,95 %. Указанный факт оценивается положительно, так как совместно с ростом оборотных активов показатель их оборачиваемости также увеличился на 41,92 %.

При этом в 2017 году наблюдается снижение показателя среднегодовой стоимости основных средств на 3,95 %. В то же время фондоотдача в анализируемом периоде выросла на 49,15 %.

Таким образом, АО «ЮАИЗ» это организация, основным видом деятельности которой является выпуск продукции производственно-технического назначения, стеклянных и фарфоровых изоляторов, линейной арматуры для удовлетворения потребностей в комплектной поставке электроизоляции. Продукция Общества широко распространяется как на территории РФ, так и за рубежом. Поставки готовой продукции Общества осуществляются в Финляндию, Швецию, Италию, Испанию, Ливан, Сирию, Вьетнам, Иран. Организационная структура АО «ЮАИЗ» оценивается нами как рациональная и соответствующая масштабам деятельности Общества. Деятельность Общества можно оценить, как экономически эффективную. При этом в результате анализа основных экономических и финансовых показателей деятельности выявлена резкая динамика указанных показателей, в связи с чем менеджменту организации рекомендуется проводить регулярный анализ финансово-хозяйственной деятельности Общества.

2.2 Документационное обеспечение внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ»

Из всех видов внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ» осуществляет только экспортные операции по поставке готовой продукции собственного производства в страны дальнего зарубежья.

Осуществление экспортных поставок осуществляется на основании заключенных с иностранными покупателями внешнеэкономических контрактов, представленных в приложении В. В указанных договорах закрепляются права, обязанности и ответственность Общества и его иностранных покупателей.

Во внешнеэкономических контрактах, заключаемых Обществом, отражаются следующие существенные условия:

- предмет договора (наименование, количество товара);
- условия, оговоренные в международном соглашении, законе или ином акте как существенные для данного вида контракта;
- стоимость поставляемых товаров, порядок расчетов;
- условия поставки и сроки передачи.

Кроме того, во внешнеэкономических контрактах, заключаемых Обществом, фиксируются условия поставки согласно правил Инкотермс-2010.

При отгрузке готовой продукции представителю транспортной компании, которая будет доставлять товар иностранному покупателю, отпуск товара кладовщиком осуществляется на основании товарной накладной, приведенной в приложении Г.

Указанный первичный учетный документ подтверждает факт выбытия готовой продукции со склада Общества и получение указанного имущества представителем транспортной компании.

В день отгрузки Общество направляет иностранному покупателю коммерческий инвойс, приведенный в приложении Д. Указанный первичный учетный документ выступает в качестве основания для получения денежных средств от иностранного покупателя и подтверждает возникновение обязанности оплаты товара покупателем в соответствии с условиями договора.

Кроме того, в день отгрузки Общество формирует счет-фактуру, в котором указывается нулевая ставка и сумма налога.

Указанный счет-фактура регистрируется в книге продаж в квартале, в котором собраны все подтверждающие документы. В случае если Общество не подтверждает экспорт в указанный в НК РФ срок, бухгалтерией формируется счет-фактура со ставкой налога 18 %.

Данные из книги продаж за отчетный квартал отражаются в налоговой декларации по НДС.

При осуществлении экспортных операций АО «ЮАИЗ» для подтверждения ставки НДС 0 % Общество передает в ФНС пакет следующих документов:

- контракт (его копия) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара за пределы таможенной территории Таможенного союза;
- таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории Российской Федерации;
- копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками таможенных органов мест убытия, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории РФ [27].

Остальные документы, которые оформляются Обществом при проведении экспортных операций, можно разделить на группы, представленные на рисунке 5.



Рисунок 5 – Документы, оформляемые при экспорте в АО «ЮАИЗ»

Под валютным контролем понимается контроль государства над соблюдением валютного законодательства при осуществлении валютных операций.

Вследствие того, что расчеты с иностранными покупателями по экспортным операциям выражены в иностранной валюте, АО «ЮАИЗ» подлежит валютному контролю.

При этом, необходимо отметить, что с 01.03.2018 для юридических лиц действуют новые правила по валютному контролю. В частности, отменено оформление паспорта сделки. В то же время, в целях осуществления валютного

контроля, Общество передает в банк внешнеэкономический контракт. При этом необходимость передачи внешнеэкономического контракта в банк зависит от суммы договора:

- при экспорте товаров на сумму 6 000 000 рублей и выше, контракт обязательно ставится на учет в банк;
- если сумма сделки 200 000 рублей и менее, подавать документы в банк не подаются.

В момент, когда экспортная сделка состоялась, Общество предоставляет в банк справку о подтверждающих документах. Срок предоставления справки – 15 дней с момента зачисления валюты.

В пакет документов, который оформляется АО «ЮАИЗ» для подтверждения вывоза товаров за границу, включаются:

- грузовая таможенная декларация;
- транспортные накладные, подтверждающие передачу товаров перевозчику;
- документы для подтверждения уплаты таможенных платежей;
- прочие товаросопроводительные документы (сертификаты на качество, технические паспорта, инструкции).

Грузовая таможенная декларация подтверждает законность вывоза продукции Общества. По завершению таможенного контроля декларация удостоверяется отметками таможенного органа, вследствие чего она приобретает значение «международного таможенного паспорта» товара, имеющего должную юридическую силу для зарубежных таможенных служб, других органов управления соответствующих зарубежных государств [16; 20].

Транспортные накладные, оформляемые Обществом, зависят от вида транспорта, которым будет производиться доставка товаров до покупателя. В своих внешнеэкономических контрактах Общество, как правило, предусматривает доставку автомобильным или железнодорожным транспортом.

При осуществлении международных перевозок экспортного товара автомобильным транспортом Общество оформляет международный эквивалент

товарно-транспортной накладной (CMR), которая является документом, установленным Конвенцией о договоре международной дорожной перевозки грузов. Указанный документ подтверждает факт перевозки груза и расходы, понесенные в связи с этой операцией. Ее оформляют, если перевозка экспортируемых товаров осуществляется автомобильным транспортом и между перевозчиком и отправителем существует договор об автомобильной перевозке грузов. В отличие от российской товарно-транспортной накладной, CMR составляется в трех экземплярах, которые подписываются грузоотправителем и перевозчиком.

CMR содержит следующие обязательные реквизиты:

- дата документа;
- наименование и адрес отправителя и перевозчика;
- указание места, даты принятия груза и места, предназначенного для его доставки;
- наименование и адрес получателя и т.д.;
- принятое обозначение характера груза и род его упаковки;
- платежи, связанные с перевозкой (таможенные пошлины и сборы и т.д.), и другие платежи, взимаемые с момента заключения договора до сдачи груза.

При международных железнодорожных перевозках грузов используется железнодорожная накладная, которая является документарным оформлением договора перевозки между АО «ЮАИЗ» и администрацией железной дороги.

Подтверждением этого договора служит штампель, который станция отправления ставит на накладной.

В железнодорожной накладной содержатся следующие реквизиты:

- наименование станции и железной дороги назначения;
- указание пограничных станций, через которые будет следовать груз; наименование и адрес получателя (при этом в качестве получателя груза может быть указано только одно лицо);
- наименование груза;

- вес груза, количество мест и упаковка;
- номер накладной и номер вагона;
- перечень документов, требуемых таможенной или другими уполномоченными органами и прилагаемых к накладной;
- наименование и адрес отправителя;
- штампель станции отправления с указанием места и даты принятия груза к перевозке, а также наименования железной дороги, к которой эта станция относится.

В качестве документа, подтверждающего оплату таможенных платежей, в АО «ЮАИЗ» выступают выписки банка и платежные поручения.

При осуществлении экспортной деятельности АО «ЮАИЗ» в целях определения таможенной стоимости использует метод по стоимости сделок.

В целях подтверждения таможенной стоимости Общество представляет таможенным органам пакет, состоящий из следующих документов:

- учредительные документы Общества;
- внешнеэкономический контракт;
- счет-фактуру;
- транспортную накладную;
- платежные документы;
- договоры с перевозчиком и страховщиком;
- иные документы, запрошенные таможенным органом.

Схема документационного обеспечения экспортных операций в АО «ЮАИЗ» представлена на рисунке 6.

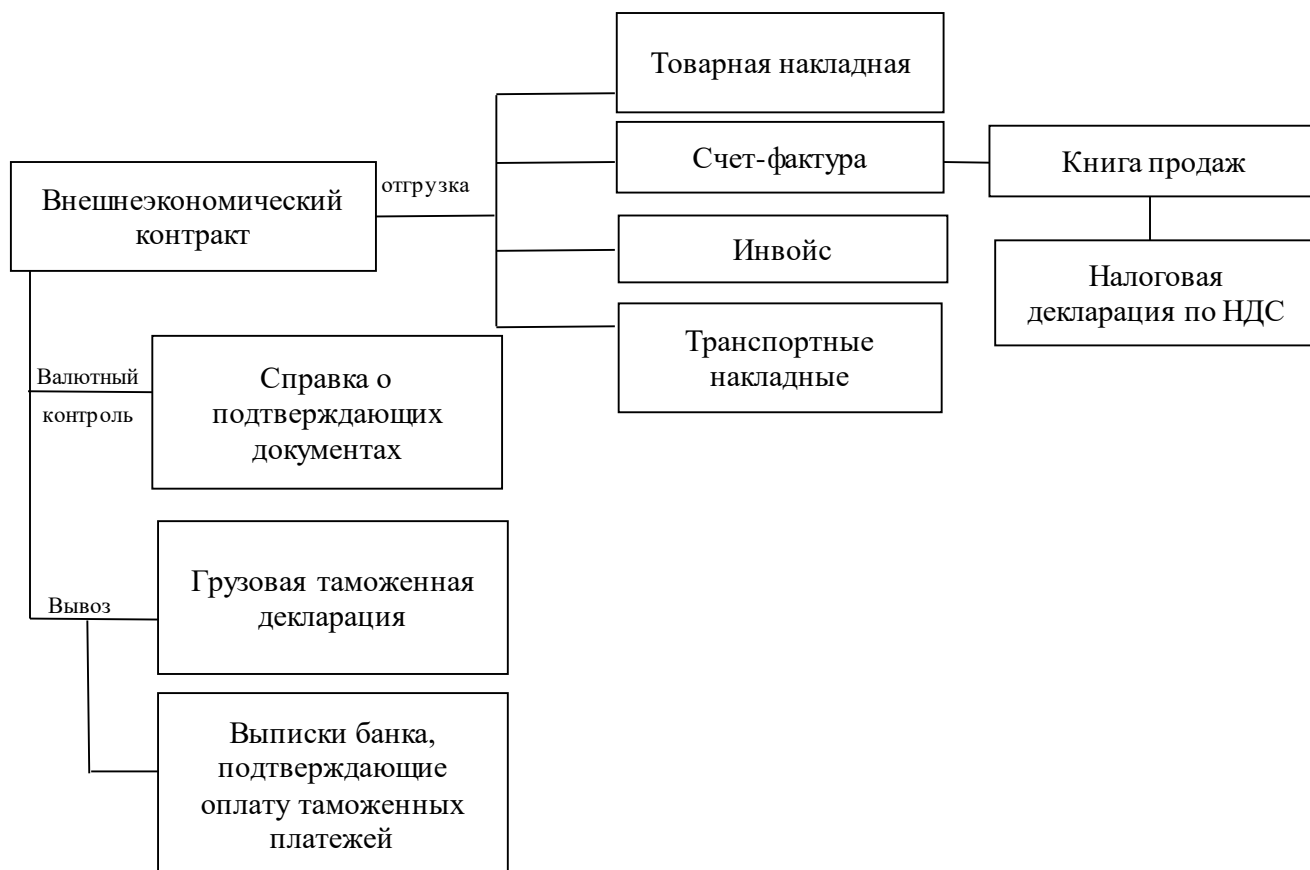


Рисунок 6 – Схема документационного обеспечения экспорта в АО «ЮАИЗ»

Таким образом, документальное оформление экспортных операций в АО «ЮАИЗ» осуществляется с соблюдением требований, предъявляемых таможенным, валютным и налоговым законодательством. Кроме того, Общество соблюдает также и законодательство о бухгалтерском учете: все факты хозяйственной деятельности, связанные с экспортом продукции, оформляются первичными учетными документами, соответствующими требованиям Закона о бухгалтерском учете. Оформляемые Обществом документы можно разделить на следующие группы: документы, подтверждающие отгрузку товаров, документы, необходимые для прохождения валютного контроля, документы, оформляемые при вывозе продукции за границу и подтверждающие таможенную стоимость товаров.

2.3 Учет внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ»

Для учета экспортных операций в АО «ЮАИЗ» рабочим планом счетов Общества, утвержденным в составе учетной политики, предусмотрены следующие счета бухгалтерского учета:

- счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- счет 90 «Продажи»;
- счет 43 «Готовая продукция»;
- счет 19 «НДС по приобретенным ценностям»;
- счет 90.3 «Налог на добавленную стоимость»;
- счет 45 «Товары отгруженные».

Аналитический учет по указанным счетам организован следующим образом:

- по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» организован в разрезе покупателей, а также заключенных контрактов;
- по счету 90 «Продажи» в разрезе ставок НДС и номенклатурных групп готовой продукции;
- по счету 43 «Готовая продукция» в разрезе номенклатуры готовой продукции;
- по счету 19 «НДС по приобретенным ценностям» в разрезе сумм, уплаченных организацией;
- по счету 90.3 «Налог на добавленную стоимость» в разрезе сумм, которые должны поступить от покупателя;
- по счету 45 «Товары отгруженные» в разрезе номенклатуры готовой продукции, а также отгрузок [11; 19; 42].

Для ведения бухгалтерского учета в АО «ЮАИЗ» используется бухгалтерская программа «1С: Предприятие 8.3». Указанная бухгалтерская программа позволяет сформировать следующие аналитические регистры учету экспортных операций:

- карточка счета;
- анализ счета;

– оборотно-сальдовая ведомость по счету в разрезе субконто.

Наиболее подробным аналитическим регистром является карточка счета. В указанном отчете отражены все проводки с данным счетом или проводки по данному счету по конкретным значениям объектов аналитического учета – наименованию готовой продукции, организации-покупателю, экспортному контракте и т.д. [56].

Анализ счета представляет собой таблицу, в которой отражены итоговые суммы корреспонденций выбранного счета с другими счетами за выбранный период, общие обороты по счету за период, а также сальдо по счету на начало и на конец периода.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету в разрезе субконто включает в себя входящее и исходящее сальдо по счету, а также обороты по дебету и по кредиту за выбранный период в разрезе объектов аналитического учета [57].

К синтетическим регистрам учета экспортных операций, которые формирует бухгалтерская программа АО «ЮАИЗ», относятся:

– журнал проводок за период по дебету и кредиту счета 43 «Готовая продукция», счета 45 «Товары отгруженные», счета 90 «Продажи», счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

– обороты счета 43 «Готовая продукция», счета 45 «Товары отгруженные», счета 90 «Продажи», счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Журнал проводок за период по дебету и кредиту счета 43 «Готовая продукция», счета 45 «Товары отгруженные», счета 90 «Продажи», счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» за период содержит информацию о всех операциях и бухгалтерских записях за выбранный период. Кроме того, в журнале проводок содержится информация о сумме проводки, субконто счета по дебету и субконто счета по кредиту, а также о содержании отраженной хозяйственной операции.

Отчет «Обороты счета» (Главная книга) используется для вывода оборотов и остатков счета за каждый месяц. Отчет представлен в виде таблицы, каждая строка

которой содержит обороты по счетам за месяц. Количество строк в отчете зависит от количества полных и неполных календарных месяцев, вошедших в период отчета. Количество колонок зависит от количества счетов, корреспондирующих с данным счетом в этом периоде [24; 28; 33].

Внешнеэкономические контракты, которые Общество заключает с покупателями, можно разделить на 2 группы:

– внешнеэкономические контракты, право собственности, по которым переходит в момент отгрузки готовой продукции представителю покупателя в лице транспортной компании, осуществляющей перевозку товаров;

– внешнеэкономические контракты, право собственности, по которым переходит в момент получения товаров покупателем.

В зависимости от типа внешнеэкономического контракта, в бухгалтерском учете формируются различные бухгалтерские записи.

Например, Общество заключило контракт с немецкой фирмой «SIAElektrotechnik» на поставку партии стеклянных изоляторов линейных подвесных типа ПС в количестве 350 шт. Стоимость одного изолятора закреплена в размере 12 евро. Во внешнеэкономическом контракте закреплено условие EXW, исходя из которого право собственности на товар переходит к покупателю в момент передачи товаров перевозчику на складе поставщика.

Партия стеклянных изоляторов была отгружена перевозчику 21.04.2018. Курс евро на 21.04.2018 составил 75,65 рублей. Оплата от «SIAElektrotechnik» поступила на валютный счет Общества 27.04.2018. Курс евро на 27.04.2018 составил 76,18 рублей. Фактическая себестоимость единицы стеклянного изолятора составляет 783,40 руб.

В бухгалтерском учете Общества были отражены бухгалтерские записи, представленные в таблице 10.

Таблица 10 – Бухгалтерские записи, отраженные в учете АО «ЮАИЗ» по договору с «SIAElektrotechnik»

Дата	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, евро	Сумма, руб.
21.04.2018	Отражена выручка от реализации стеклянных изоляторов покупателю «SIA Elektrotechnik»	62.1	90.1	4 200	317 743,44
	Списана себестоимость отгруженной готовой продукции	90.2	43	–	274 190
27.04.2017	На валютный счет поступила оплата от покупателя «SIA Elektrotechnik»	52	62.1	4 200	319 961,04
	Учтена курсовая разница по расчетам с покупателем «SIA Elektrotechnik»	62.1	91.1	–	2 217,60

Рассмотрим бухгалтерские записи, отражаемые в бухгалтерском учете в случае, когда право собственности на продукцию переходит к покупателю в момент получения товаров покупателем [30; 43].

Например, Общество заключило контракт с вьетнамской компанией «VietnamElectricity» на поставку партии стеклянно-фарфоровых линейных штыревых изоляторов ШС10-И в количестве 2 640 шт. Стоимость одного изолятора закреплена в размере 27 долларов. Во внешнеэкономическом контракте закреплено условие CIF Ханой, исходя из которого право собственности на товар переходит к покупателю в момент передачи товаров покупателю в г. Ханой. Транспортные услуги, в соответствии с условиями контракта, оплачивает АО «ЮАИЗ».

Партия изоляторов была отгружена перевозчику 18.05.2018. Покупатель получил продукцию 25.05.2018. Курс доллара на 25.05.2018 составил 61,41 рублей. Оплата от «VietnamElectricity» поступила на валютный счет Общества 30.05.2018. Курс евро на 30.05.2018 составил 62,64 рублей. Фактическая себестоимость единицы стеклянного изолятора составляет 1 223,65 руб.

Доставку изоляторов покупателю осуществлял российский перевозчик ООО «Стартрек». Стоимость доставки товаров покупателю, указанная в акте выполненных работ от 25.05.2018, составила 275 650 руб., в т.ч. НДС 42 048,31 руб.

В бухгалтерском учете Общества были отражены бухгалтерские записи, представленные в таблице 11.

Таблица 11 – Бухгалтерские записи, отраженные в учете АО «ЮАИЗ» по договору с «VietnamElectricity»

Дата	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, дол.	Сумма, руб.
18.05.2018	Отгружена партия стеклянно-фарфоровых изоляторов	45	43	–	3 230 436
25.05.2018	Отражена выручка от реализации стеклянно-фарфоровых изоляторов «VietnamElectricity»	62.1	90.1	71 280	4 377 233,52
	Начислен НДС по ставке 0 %	90.3	68	–	0
	Списана себестоимость реализованных изоляторов	90.2	45	–	3 230 436
	Приняты к учету услуги по доставке изоляторов до покупателя	44	60	–	233 601,69
	Учен НДС в стоимости транспортных услуг	19	60	–	42 048,31
30.05.2018	На валютный счет Общества поступила выручка от компании «VietnamElectricity»	52	62.1	71 280	4 465 121,76
	Учтена курсовая разница по расчетам с покупателем «VietnamElectricity»	62.1	91.1		87 888,24

При этом в учетной практике АО «ЮАИЗ» периодически возникают ситуации, при которых бухгалтер при отражении операций в учете не принимает во внимание условия договора и отражает выручку по договору, в соответствии с условиями которого право собственности переходит в момент получения товара покупателем, в момент отгрузки товара со склада. В указанных случаях искажается сумма выручки, пересчитанная в рубли, неверно исчисляются курсовые разницы.

Например, Общество заключило контракт с вьетнамской компанией «VElectricity» на поставку партии стеклянно-фарфоровых линейных штыревых

изоляторов ШС15-И в количестве 3 500 шт. Стоимость одного изолятора закреплена в размере 25 долларов. Во внешнеэкономическом контракте закреплено условие CIF Ханой, исходя из которого право собственности на товар переходит к покупателю в момент передачи товаров покупателю в г. Ханой. Партия изоляторов была отгружена перевозчику 12.10.2018. Покупатель получил продукцию 25.10.2018. Курс доллара на 12.10.2018 составил 66,77 рублей, на 25.10.2018 составил 65,63 рублей. Оплата от «VElectricity» поступила на валютный счет Общества 30.10.2018. Курс доллара на 30.10.2018 составил 65,81 рублей. Фактическая себестоимость единицы стеклянного изолятора составляет 1 180,50 руб.

Бухгалтерские записи, которые Общество отразило в учете, представлены в таблице 12.

Таблица 12 – Бухгалтерские записи, отраженные в учете АО «ЮАИЗ» по договору с «VElectricity»

Дата	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, дол.	Сумма, руб.
12.10.2018	Отражена выручка от реализации стеклянно-фарфоровых изоляторов «VElectricity»	62.1	90.1	87 500	5 842 585
	Начислен НДС по ставке 0 %	90.3	68	–	0
	Списана себестоимость реализованных изоляторов	90.2	43	–	4 131 750
30.10.2018	На валютный счет Общества поступила выручки от компании «VElectricity»	52	62.1	87 500	5 758 628,75
	Учтена курсовая разница по расчетам с покупателем «VElectricity»	91.1	62.1	–	83 956,25

Бухгалтерские записи, которые необходимо было отразить в бухгалтерском учете, представлены в таблице 13.

Таблица 13 – Бухгалтерские записи, отраженные в учете АО «ЮАИЗ» по договору с «VElectricity»

Дата	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, дол.	Сумма, руб.
12.10.2018	Отгружена партия стеклянно-фарфоровых изоляторов	45	43	–	4 131 750
25.10.2018	Отражена выручка от реализации стеклянно-фарфоровых изоляторов «VElectricity»	62.1	90.1	87 500	5 742 616,25
	Начислен НДС по ставке 0 %	90.3	68	–	0
	Списана себестоимость реализованных изоляторов	90.2	45	–	4 131 750
30.10.2018	На валютный счет Общества поступила выручка от компании «VElectricity»	52	62.1	87 500	5 758 628,75
	Учтена курсовая разница по расчетам с покупателем «VElectricity»	62.1	91.1	–	16 012,50

Таким образом, в результате неверного определения даты перехода права собственности по договору с покупателем «VElectricity» завышена сумма выручки, неверно рассчитана курсовая разница и вследствие этого искажены суммы прочих доходов и расходов.

В Обществе имеются экспортные внешнеэкономические контракты, условиями которых предусмотрена полная или частичная предоплата от покупателя. В этом случае, АО «ЮАИЗ» не пересчитывает сумму полученных авансов и признает выручку от реализации готовой продукции по курсу, действующему на дату получения предоплаты.

Например, во внешнеэкономическом контракте на поставку керамических проходных армированных изоляторов ИПУ-10/630-7,5 с немецкой фирмой «KElectro» предусмотрено условие о 50 % предоплате товара. Право собственности на товар, в соответствии с условиями договора, переходит к покупателю в момент получения продукции покупателем в г. Дрезден.

Партия изоляторов составляет 850 единиц. Стоимость одного изолятора закреплена в размере 16 евро. Себестоимость единицы изделия составляет 875,30 руб.

Предоплата в размере 50 % от стоимости партии получена Обществом на валютный счет 09.02.2018. Курс евро на 09.02.2018 составил 70,77 рублей.

Продукция была отгружена со склада организации 10.02.2018 и была получена покупателем в г. Дрезден 25.02.2018. Курс евро на 25.02.2018 составил 69,63 рублей.

Окончательную оплату в оставшемся размере 50 % покупатель «KElectro» оплатил 27.02.2018. Курс евро на 27.02.2018 составил 68,92 рублей.

В бухгалтерском учете Общества были отражены бухгалтерские записи, представленные в таблице 14.

Таблица 14 – Бухгалтерские записи, отраженные в учете АО «ЮАИЗ» по договору с «KElectro»

Дата	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, евро	Сумма, руб.
09.02.2018	Получена 50 % предоплата от покупателя «KElectro»	52	62.2	6 800	481 244,84
10.02.2018	Отгружена продукция для доставки покупателю	45	43	–	744 005
25.02.2018	Отражена выручка от реализации изоляторов покупателю «KElectro»	62.1	90.1	13 600	954 756,72
	Списана себестоимость реализованных изоляторов	90.2	45	–	744 005
	Произведен зачет полученного аванса	62.2	62.1	6 800	481 244,84
27.02.2018	На валютный счет получена окончательная оплата от покупателя «KElectro»	52	62.1	6 800	468 672,32
	Отражена курсовая разница по расчетам с «KElectro»	91.1	62.1	–	4 839,56

Необходимо отметить, что в отчетном периоде в Обществе имелись ситуации, когда организация не смогла собрать пакет документов и подтвердить экспорт в течение 180 дней с момента отгрузки. Указанная проблема связана с длительным периодом предоставления документов от транспортных организаций.

В этом случае Общество начисляет НДС по неподтвержденной экспортной реализации по ставке 18 %. Общество составляет счет-фактуру и регистрирует его

в дополнительном листе книги продаж за квартал, в котором происходила экспортная отгрузка. При этом в налоговые органы подается уточненная декларация по НДС за указанный квартал.

Например, 15.02.2018 организация отгрузила покупателю линейную арматуру в количестве 250 шт., стоимостью 2,5 евро за единицу. Право собственности перешло к покупателю в момент отгрузки продукции со склада Общества. Курс евро на 15.02.2018 составил 71,23 рублей. Себестоимость единицы линейной арматуры составляет 142 руб.

Общество не предоставило в ФНС пакет документов, подтверждающий экспорт, в течение 180 дней.

В бухгалтерском учете Общества были отражены бухгалтерские записи, представленные в таблице 15.

Таблица 15 – Бухгалтерские записи, отраженные в учете АО «ЮАИЗ»

Дата	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, евро	Сумма, руб.
15.02.2018	Отражена выручка от реализации линейной арматуры	62.1	90.1	625	44 520,56
	Списана себестоимость реализованной линейной арматуры	90.2	43	–	35 500
14.08.2018	Начислен НДС в связи с не подтверждением экспорта в установленный срок	90.3	68.02	–	6 791,27

Таким образом, организацию бухгалтерского учета экспортных операций в АО «ЮАИЗ» можно оценить положительно. Операции фиксируются в бухгалтерском учете своевременно и в правильных суммах. Регистры бухгалтерского учета, формируемые бухгалтерской программой, позволяют получать своевременную информацию о состоянии расчетов с иностранными покупателями, а также формировать достоверную бухгалтерскую отчетность.

Обобщая вышесказанное, необходимо отметить, что АО «ЮАИЗ» – это организация, основным видом деятельности которой является выпуск продукции

производственно-технического назначения, стеклянных и фарфоровых изоляторов, линейной арматуры для удовлетворения потребностей в комплектной поставке электроизоляции. Продукция Общества широко распространяется как на территории РФ, так и за рубежом. Документальное оформление экспортных операций в АО «ЮАИЗ» осуществляется с соблюдением требований, предъявляемых таможенным, валютным и налоговым законодательством, а также Законом о бухгалтерском учете. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности организован на высоком уровне, при этом имеются недостатки, связанные с неверным определением момента перехода права собственности, а также не подтверждением ставки НДС 0 %.

Выводы по разделу два

АО «ЮАИЗ», является ведущим в своей отрасли предприятием России и ближнего зарубежья. Предприятие выпускает широкую номенклатуру линейных подвесных изоляторов из закаленного стекла, линейную арматуру для воздушных линий электропередачи, фарфоровые опорные и опорно-штыревые изоляторы.

Организационная структура АО «ЮАИЗ» оценивается нами как рациональная и соответствующая масштабам деятельности Общества. Деятельность Общества можно оценить, как экономически эффективную.

Из всех видов внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ» осуществляет только экспортные операции по поставке готовой продукции собственного производства в страны дальнего зарубежья. Предприятие соблюдает законодательство о бухгалтерском учете: все факты хозяйственной деятельности, связанные с экспортом продукции, оформляются первичными учетными документами, соответствующими требованиям Закона о бухгалтерском учете.

Внеэкономические контракты, которые Общество заключает с покупателями, можно разделить на 2 группы:

– внешнеэкономические контракты, право собственности, по которым переходит в момент отгрузки готовой продукции представителю покупателя в лице транспортной компании, осуществляющей перевозку товаров;

– внешнеэкономические контракты, право собственности, по которым переходит в момент получения товаров покупателем.

Организацию бухгалтерского учета экспортных операций в АО «ЮАИЗ» можно оценить положительно. Операции фиксируются в бухгалтерском учете своевременно и в правильных суммах. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности организован на высоком уровне, при этом имеются недостатки, связанные с неверным определением момента перехода права собственности, а также не подтверждением ставки НДС 0 %.

3 ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АО «ЮАИЗ»

3.1 Организация внутреннего контроля ВЭД в АО «ЮАИЗ»

Внешнеэкономической деятельностью, которую осуществляет АО «ЮАИЗ», являются экспортные операции по поставке готовой продукции собственного производства в страны дальнего зарубежья.

Правилами ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», относительно внутреннего контроля предусмотрено следующее:

- экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни (п. 1 ст. 19 Закона № 402-ФЗ);
- экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности (п. 2 ст. 19 Закона № 402-ФЗ).

Для оценки системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ» используем тест системы внутреннего контроля, представленный в таблице 16.

Таблица 16 – Тестирование системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ»

Вопрос	Да	Нет	Примечание
1. Существуют ли в организации локальные нормативные документы, закрепляющие порядок функционирования системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности?		V	
2. Существует ли в организации отдельное подразделение, ответственное за осуществление внешнеэкономической деятельности?	V		Отдел ВЭД

3. Существует ли в организации отдельное подразделение или специалист для осуществления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности?		V	
4. Существует ли локальный нормативный акт, закрепляющий цели и ответственность указанного подразделения?		V	
5. Имеются ли должностные инструкции у специалистов подразделения, ответственного за осуществление внешнеэкономической деятельности?	V		
6. Определена ли в должностных инструкциях ответственность специалистов указанного подразделения?		V	
7. Осуществляет ли руководство организации оценку рисков во внешнеэкономической деятельности для организации?	V		Составляет бизнес-планы
8. Производится ли периодическая оценка избегания рисков во внешнеэкономической деятельности организации?		V	
9. Актуализируются ли данные по оценке рисков внешнеэкономической деятельности по мере изменения состояния внешней и внутренней среды Общества?		V	
10. Осуществляются ли мероприятия, направленные на выявление неотраженных операций по внешнеэкономической деятельности?	V		Сверка с иностранными покупателями
11. Автоматизирована ли система бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности?	V		1С: Предприятие, 8.3
12. Санкционируется ли доступ в программу учета экспортных операций?	V		У каждого пользователя имеется индивидуальный пароль
13. Имеется ли в Обществе график документооборота по экспортным операциям?		V	
14. Контролируется ли правильность и своевременность предоставления и составления первичных документов по экспорту?		V	
15. Внедрена ли в организации системы электронного документооборота?		V	
16. Контролируются ли бухгалтерские записи по учету экспорта, формирующиеся автоматически?	V		Главным бухгалтером
17. Проверятся ли курс иностранной валюты, применяемый для отражения экспортных операций?		V	
18. Контролируется ли своевременность предоставления документов для подтверждения ставки НДС 0 % по экспортным операциям?		V	

Таким образом, по результатам проведенного тестирования уровень системы внутреннего контроля экспортных операций в АО «ЮАИЗ» оценивается нами как неудовлетворительный.

Следствием неудовлетворительного функционирования системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ» являются ошибки и нарушения в бухгалтерском учете и налогообложении.

Например, из-за отсутствия графика документооборота по экспортным операциям и отсутствия контроля своевременности предоставления и составления первичных документов по экспорту в исследуемом периоде возникали ситуации, когда организация не смогла собрать пакет документов и подтвердить экспорт в течение 180 дней с момента отгрузки, в связи с чем у Общества появились обязательства начислить и уплатить НДС по ставке 18 %.

Вследствие отсутствия проверки курса иностранной валюты, применяемой для отражения в бухгалтерском учете экспортных операций, в учетной практике АО «ЮАИЗ» периодически возникают ситуации, при которых бухгалтер при отражении операций в учете не принимает во внимание условия договора и отражает выручку, используя неверный курс валюты. В указанных случаях искажается сумма выручки, пересчитанная в рубли, неверно исчисляются курсовые разницы.

Таким образом, неудовлетворительный уровень системы внутреннего контроля экспортных операций, приводит к возникновению ошибок в бухгалтерском учете.

В результате исследования системы внутреннего контроля ВЭД в АО «ЮАИЗ» установлено, что у Общества отсутствуют внутренние локальные нормативные документы, формализующие и регламентирующие систему внутреннего контроля экспортных операций.

Вместе с тем, анализ учетной практики, а также системы бухгалтерского учета и управления экспортных операций в Обществе выявил фактическое функционирование следующих элементов системы внутреннего контроля:

- контрольная среда;
- процесс по оценке рисков;
- информационная система;
- мониторинг контрольных процедур;

– контрольные действия.

Иными словами, фактически в организации функционируют элементы системы внутреннего контроля по модели COSO, в то время как документально указанные элементы в Обществе не описаны.

Рассмотрим организацию системы внутреннего контроля экспортных операций в АО «ЮАИЗ» подробнее в разрезе элементов указанной системы.

1. Контрольная среда. Элементами контрольной среды при осуществлении экспортных операций являются:

– организационная структура и ее соответствие характеру и масштабам ВЭД (количеству подразделений, руководителей, исполнителей);

– подходы к разделению полномочий и ответственности;

– организация процесса подготовки финансовой и управленческой отчетности.

Исследование контрольной среды экспортных операций в АО «ЮАИЗ» показало, что для сопровождения экспортных операций в Обществе создан и функционирует отдел ВЭД, который занимается поиском новых иностранных покупателей, а также заключением экспортных контрактов.

Кроме того, в составе функций отдела ВЭД закреплены:

– подготовка заявок для экспортных реализаций на производство Общества;

– подготовка документов для таможенного оформления экспортных отгрузок;

– подготовка документов для подтверждения ставки НДС 0 % по экспортным отгрузкам;

– контроль над погашением дебиторской задолженности экспортных покупателей.

Функции по бухгалтерскому учету экспортных операций переданы в бухгалтерию Общества, в которой выделен отдельный бухгалтер по реализации, занимающийся только учетом экспортных операций.

Указанный специалист:

– отражает в бухгалтерском учете операции по экспортной реализации;

– учитывает экспортные операции для целей налогообложения;

- отражает в учете курсовые разницы;
- подготавливает информацию для формирования бухгалтерской и налоговой отчетности.

Разделение полномочий и ответственности между специалистами отдела ВЭД и бухгалтерией осуществляются в должностных инструкциях. Должностная инструкция специалиста отдела ВЭД представлена в приложении Е.

Таким образом, в результате изучения контрольной среды в АО «ЮАИЗ» установлены следующие обстоятельства:

- в Обществе соблюдается принципы подотчетности одних работников другим;
- организационная структура Общества соответствует характеру и масштабам деятельности организации.

2. Процесс по оценке рисков осуществляется менеджментом АО «ЮАИЗ», в частности коммерческим директором, начальником отдела ВЭД и главным бухгалтером Общества. Указанные специалисты оценивают следующие риски:

- коммерческий риск, когда сделка не состоялась и предприятие недополучило прибыль, необходимую для дальнейшего развития бизнеса;
- финансовый риск, когда покупатель не способен своевременно и в полном объеме погасить дебиторскую задолженность, возникшую перед Обществом в результате экспортных поставок;
- валютный риск, связанный с колебанием курса, что приводит к получению убытков;
- риск искажения данных бухгалтерского учета и отчетности, когда экспортная операция имеет ряд специфических особенностей, касающихся характера проведения, что существенно ее усложняет и выделяет из других хозяйственных операций.

В результате изучения процесса по оценке рисков в АО «ЮАИЗ» установлены следующие обстоятельства:

- руководство составляет бизнес-план, направленный на выявление и устранение коммерческого, финансового и валютного риска;

– в Обществе осуществляются мероприятия по предотвращению возможности не отражения в учете экспортных операций, в частности сверка расчетов с экспортными покупателями, запрос в отдел ВЭД.

3. Информационная система, включая связанные с ней бизнес-процессы, относящиеся к финансовой отчетности, и передачу информации о экспортных операциях.

Учет экспортных операций в АО «ЮАИЗ» производится в бухгалтерской программе «1С: Предприятие 8.3».

В результате изучения информационной системы АО «ЮАИЗ» установлены следующие обстоятельства:

- информационная система осуществляется функционирующим программным обеспечением;
- для входа в бухгалтерскую программу используются пароли, таким образом возможность несанкционированного доступа к исходным данным отсутствует;
- отсутствует возможность внесения несанкционированных модификаций в основные файлы баз данных, компьютерные системы или программы.

4. Контрольные действия.

В ходе исследования системы внутреннего контроля мы убедились в том, что в Обществе в основном применяются такие процедуры контроля в системе бухгалтерского учета, как:

- арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей;
- проведение сверок расчетов;
- проведение периодических инвентаризаций расчетов с иностранными покупателями и заказчиками;
- проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала;
- использование для целей контроля информации из источников, расположенных вне данного экономического субъекта;

– осуществление мер, направленных на физическое ограничение доступа несанкционированных лиц к активам Общества, системе ведения документации и записей по бухгалтерским счетам.

5. Мониторинг контрольных процедур.

В результате исследования системы мониторинга контрольных процедур в АО «ЮАИЗ» установлено, что в Обществе отсутствует служба внутреннего контроля или отдел внутреннего аудита.

Вместе с тем, функции мониторинга контрольных процедур частично осуществляются главным бухгалтером Общества.

В частности, главный бухгалтер АО «ЮАИЗ»:

– наблюдает за своевременностью выверки расчетов с иностранными покупателями;

– согласует, вносит дополнения и предложения по заключению экспортных контрактов;

– проводит обзорную проверку отраженных в бухгалтерском учете экспортных операций на предмет корректности бухгалтерских записей;

– осуществляет проверку бухгалтерских записей, формирующихся в бухгалтерской программе автоматически при закрытии отчетного периода.

Для оценки эффективности и надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, контрольной среды и отдельных видов контроля нами был проведен анализ следующих сторон хозяйственной деятельности Общества:

– учетная политика и основные принципы ведения бухгалтерского учета;

– организационная структура подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета и подготовку бухгалтерской отчетности;

– порядок отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета, формы и методы обобщения данных таких регистров;

– программное обеспечение, используемое для ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности;

– процедуры контроля, применяемые при ведении бухгалтерского учета и составлении бухгалтерской отчетности.

В результате произведенного анализа можно сделать следующие выводы:

– в учетной политике Общества раскрыты необходимые общие положения, организационные и методологические аспекты, относящиеся к экспортным операциям, осуществляемым АО «ЮАИЗ»;

– организационная структура бухгалтерии соответствует масштабам деятельности организации – в бухгалтерии для учета экспортных операций выделен отдельный специалист;

– систему бухгалтерского учета Общества можно считать в основном эффективной и обеспечивающей возможность подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;

– бухгалтерский учет в Обществе автоматизирован. В исследуемом периоде обработка первичных документов, составление регистров аналитического и синтетического учета осуществлялись с применением специализированной компьютерной программы «1С: Бухгалтерия предприятия» (версия 8.3).

Таким образом, из представленных документов и фактических обстоятельств, усматривается функционирование различных элементов системы внутреннего контроля Организации.

Вместе с тем, аспекты документирования системы внутреннего контроля и ее результатов недостаточно регламентированы внутренними распорядительными актами Организации.

Недостаточная регламентация системы внутреннего контроля внутренними распорядительными документами Организации не позволяет характеризовать зрелость системы внутреннего контроля АО «ЮАИЗ» выше «развивающегося уровня» (по терминологии и классификации Методических рекомендаций по организации и осуществлению внутреннего контроля МР-4/2013-КпТ) [14].

3.2 Рекомендации по совершенствованию учета и внутреннего контроля ВЭД на предприятии

В результате исследования системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ» выявлено, что аспекты документирования системы внутреннего контроля и ее результатов недостаточно регламентированы внутренними распорядительными актами Организации, в связи с чем систему внутреннего контроля нельзя назвать достаточно эффективной.

Вследствие этого в бухгалтерском учете Общества выявлены следующие проблемы:

– в учетной практике АО «ЮАИЗ» периодически возникают ситуации, при которых бухгалтер при отражении операций в учете не принимает во внимание условия договора и отражает выручку по договору, используя курс валюты на неверную дату. В указанных случаях искажается сумма выручки, пересчитанная в рубли, неверно исчисляются курсовые разницы;

– в исследуемом периоде возникали ситуации, когда организация не смогла собрать пакет документов и подтвердить экспорт в течение 180 дней с момента отгрузки, в связи с чем у Общества появились обязательства начислить и уплатить НДС по ставке 18 %. Указанная проблема связана с длительным периодом предоставления документов от транспортных организаций.

Таким образом, в результате проблем функционирования системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, в бухгалтерском учете АО «ЮАИЗ» возникают ошибки и нарушения. Кроме того, в результате неэффективной работы системы внутреннего контроля, Общество вынуждено переплачивать налоги, в частности уплачивать НДС по экспортным операциям по ставке 18 %.

В отношении выявленных недостатков можем предложить следующие рекомендации, направленные на совершенствование учета и внутреннего контроля экспортных операций в АО «ЮАИЗ».

1. В результате оценки системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности выявлены недостатки. Кроме того, аспекты документирования системы внутреннего контроля и ее результатов недостаточно регламентированы внутренними распорядительными актами Организации.

Недостаточное документирование системы внутреннего контроля, по нашему мнению, является причиной возникающих недостатков в системе учета и контроля внешнеэкономической деятельности. В связи с этим, рекомендуем Обществу формализовать элементы системы внутреннего контроля в локальных нормативных документах и внутренних распорядительных документах.

Нами была разработана модель системы внутреннего контроля экспортных операций на основе модели COSO, отвечающая следующим требованиям:

- выявление рисков, связанных с осуществлением внешнеэкономической деятельности, и путей их минимизации;
- разработка рекомендаций, относящихся к организации и осуществлению внешнеэкономической деятельности, и контроль за устранением нарушений;
- документирование результатов осуществления контрольных процедур в отношении внешнеэкономической деятельности;
- информирование менеджмента о выявленных рисках, связанных с осуществлением внешнеэкономической деятельности, и нарушениях;
- соблюдение валютного, таможенного и налогового законодательства, а также законодательства о бухгалтерском учете.

Схема модели представлена на рисунке 7.



Рисунок 7 – Схема модели системы внутреннего контроля ВЭД для АО «ЮАИЗ»

Элементы системы внутреннего контроля для АО «ЮАИЗ» были разработаны исходя из исследования его организационной структуры, фактически осуществляющегося документооборота, а также фактически сложившейся практики бухгалтерского учета экспортных операций.

Описание элементов системы внутреннего контроля и рекомендации представлены в таблице 17.

Таблица 17 – Элементы системы внутреннего контроля ВЭД в АО «ЮАИЗ» и рекомендации по их совершенствованию

Элемент	Фактически функционирующие элементы	Рекомендации по совершенствованию
Контрольная среда	Создан отдел ВЭД, распределение обязанностей произведено на основании должностных инструкций	Рекомендуем: – разработать положение об отделе ВЭД, в котором указать цель создания отдела; – в положении об отделе ВЭД определить ответственность каждого из сотрудников отдела
Оценка рисков	Составление бизнес-плана, проведение сверки расчетов с экспортными покупателями	Рекомендуем: – производить ежеквартальную оценку выполнения бизнес-плана; – ежемесячно пересматривать бизнес-план на предмет выявления новых рисков исходя из изменения внешней и внутренней среды
Информация и коммуникация	Информационная система осуществляется функционирующим программным обеспечением. Для входа в бухгалтерскую программу используются пароли.	Рекомендуем: – в целях сохранения документов внедрить систему электронного документооборота
Процедуры мониторинга	Функции мониторинга контрольных процедур частично осуществляются главным бухгалтером Общества	Рекомендуем: – рассмотреть возможность принятия в штат специалиста по внутреннему контролю или внутреннего аудитора; – передать функции мониторинга сторонней организации
Контрольные процедуры	– арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей; – проведение сверок расчетов; – проверка наличия разрешительных записей руководящего персонала; – использование для целей контроля информации из источников, расположенных вне данного экономического субъекта; – осуществление мер, направленных на физическое ограничение доступа несанкционированных лиц к активам	Рекомендуем внедрить в практику следующие процедуры: – контроль над правильным определением курса иностранных валют при отражении экспортных операций в учете; – контроль правильности и своевременности предоставления документов; – контроль своевременности предоставления документов для подтверждения ставки НДС 0 %

Описанные выше элементы системы внутреннего контроля нашли свое отражение в разработанной нами политике осуществления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, предоставленной АО «ЮАИЗ». Проект

политики осуществления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности представлен в приложении Ж.

2. Рекомендуем разработать инструкцию для бухгалтера по реализации экспортных операций по определению курса иностранных валют для отражения в бухгалтерском учете экспортных операций в зависимости от момента перехода права собственности на товар покупателю.

Указанная инструкция может быть приложением к должностной инструкции бухгалтера по реализации экспортных операций, либо может быть утверждена в качестве методических рекомендаций в составе приложения к учетной политике Общества.

В случае если Обществом будет принято решение утвердить инструкцию в качестве приложения к должностной инструкции бухгалтера по реализации экспортных операций, необходимо обратить внимание на следующее.

Федеральная служба по труду и занятости в письме № 4412-6 от 31.10.2007 разъясняет, что поскольку порядок составления инструкции нормативными правовыми актами не урегулирован, работодатель самостоятельно решает, как ее оформить и вносить в нее изменения.

Если должностная инструкция была утверждена как отдельный документ и при этом внесение в нее изменений не влечет за собой необходимость изменения обязательных условий трудового договора, удобнее всего утвердить должностную инструкцию в новой редакции, письменно ознакомив с ней работника.

В случае если Обществом будет принято решение утвердить инструкцию в качестве методических указаний в составе приложений к учетной политике, необходимо помнить о требованиях к изменению учетной политике, установленных в Положении по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций», утвержденного приказом Минфина РФ № 106н от 06.10.2008.

В частности, в соответствии с п. 8 ПБУ 1/2008 способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики,

применяются с первого января года, следующего за годом утверждения, соответствующего организационно-распорядительного документа [23].

Таким образом, в настоящее время можно подготовить изменение в учетную политику, которые будут применяться, начиная с 01.01.2019.

Нами была разработана схема-алгоритм по определению курса иностранных валют для отражения экспортных операций в бухгалтерском учете, представленная на рисунке 8.



Рисунок 8 – Схема-алгоритм определения курса иностранных валют при отражении экспортных операций

Проект инструкции по определению курса иностранных валют при отражении экспортных операций, разработанной нами, представлен в приложении И.

3. В практике Общества периодически возникают ситуации, когда организация не смогла собрать пакет документов и подтвердить экспорт в течение 180 дней с момента отгрузки, в связи с чем у Общества появились обязательства начислить и уплатить НДС по ставке 18 %. Указанная проблема связана с длительным периодом предоставления документов от транспортных организаций.

В связи с вышеизложенной проблемой рекомендуем:

- внести в должностные инструкции специалистов по ВЭД обязанность контроля предоставления документов от транспортных компаний;
- наладить документооборот по экспортным операциям в Обществе.

Точное соблюдение графика документооборота будет способствовать своевременному и полному отражению в учетных регистрах совершаемых хозяйственных операций. Функции контроля за соблюдением специалистами отдела ВЭД графика документооборота необходимо возложить на начальника отдела ВЭД.

Разработанный нами график документооборота по экспортным операциям, который может применяться в АО «ЮАИЗ», представлен в таблице 18.

Таблица 18 – График документооборота по экспортным операциям, разработанным для АО «ЮАИЗ»

Наименование документа	Создание (получение) документа			Проверка и отражение документа		
	Ответственный за оформление	Ответственный за передачу в бухгалтерию	Срок исполнения	Ответственный за проверку	Ответственный за отражение в БУ	Срок исполнения
1. Заявка на отгрузку товаров со склада	Спец-т ВЭД	Спец-т ВЭД	За 2 рабочих дня до планируемой отгрузки	Кладовщик	Бух. по реализации	В день оформления док-та
2. Товарная накладная на отгрузку товаров со склада	Кладовщик	Кладовщик	В день отгрузки	Бух. по реализации	Бух. по реализации	В день оформления док-та
3. Инвойс	Спец-т ВЭД	Спец-т ВЭД	За 2 рабочих дня до планируемой отгрузки	Бух. по реализации	Бух. по реализации	В день оформления док-та
4. Счет-фактура	Бух. по реализации	Бух. по реализации	В день отгрузки	Зам. главного бухгалтера	Бух. по реализации	В день отгрузки

5. Транспортные накладные	Спец-т ВЭД	Спец-т ВЭД	В течение 3 дней с даты перевозки	Бух. по реализации	Бух. по реализации	В день получения документа
6. Справка о подтверждающих документах	Спец-т ВЭД	Спец-т ВЭД	В день отгрузки	Начальник отдела ВЭД	–	В день отгрузки
7. Грузовая таможенная декларация	Спец-т ВЭД	Спец-т ВЭД	В день прибытия товара на таможенную	Начальник отдела ВЭД	Бух. по реализации	В день получения документа
8. Выписки банка	Бух. по реализации	Бух. по реализации	В день получения оплаты/осуществления оплаты	Зам. главного бухгалтера	Бух. по реализации	В день получения оплаты/осуществления оплаты

Таким образом, в результате проведенного исследования системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, нами были предложены следующие рекомендации:

- разработана инструкция по определению курса иностранной валюты для отражения в бухгалтерском учете экспортных операций;
- разработан график документооборота по экспортным операциям, позволяющий обеспечить своевременность предоставления документов от транспортных компаний для своевременного подтверждения ставки НДС 0 %;
- подготовлен проект приказа о внесении изменений в должностные инструкции специалистов ВЭД, направленные на соблюдение указанными специалистами разработанного графика документооборота;
- разработана схема модели системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, учитывающая особенности АО «ЮАИЗ», включающая в себя описание цели, объектов, субъектов и механизма контроля;
- представлены рекомендации по совершенствованию фактически осуществляющихся элементов системы внутреннего контроля;

– представлен проект политики осуществления внутреннего контроля, разработанный для ЮАИЗ.

Предложенные рекомендации, направленные на совершенствование и увеличение эффективности системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ», по нашему мнению, позволят не допускать ошибок и нарушений в бухгалтерском и налоговом учете экспортных операций, осуществляемых Обществом.

Выводы по разделу три

Внешнеэкономической деятельностью, которую осуществляет АО «ЮАИЗ», являются экспортные операции по поставке готовой продукции собственного производства в страны дальнего зарубежья.

В результате исследования системы внутреннего контроля ВЭД в АО «ЮАИЗ» установлено, что у Общества отсутствуют внутренние локальные нормативные документы, формализующие и регламентирующие систему внутреннего контроля экспортных операций.

Фактически в организации функционируют элементы системы внутреннего контроля по модели COSO, в то время как документально указанные элементы в Обществе не описаны.

Недостаточная регламентация системы внутреннего контроля внутренними распорядительными документами Организации не позволяет характеризовать зрелость системы внутреннего контроля АО «ЮАИЗ» выше «развивающегося уровня»

В связи с этим были предложены рекомендации, направленные на совершенствование и увеличение эффективности системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ» которые, позволят не допускать ошибок и нарушений в бухгалтерском и налоговом учете экспортных операций, осуществляемых Обществом.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате процессов интеграции российской и мировой экономики, внешнеэкономическая деятельность в настоящее время стала важной частью финансово-хозяйственной деятельности многих организаций.

Отражение в бухгалтерском учете внешнеэкономической деятельности вызывает сложности у предприятий в результате специфичности объектов учета и сложности законодательства, повышенных рисков искажения информации и значительных санкциях в результате нарушения законодательства, относящегося к внешнеэкономической деятельности.

Внешнеэкономической деятельностью является совокупность различных видов хозяйственной деятельности юридических лиц и публичных образований, в которой как минимум одной из сторон является иностранное физическое или юридическое лицо. Правовое регулирование внешнеэкономической деятельности осуществляется как на национальном, так и на международном уровне. При этом важной частью регулирования внешнеэкономической деятельности является свод международных правил, признанных по всему миру как толкование наиболее применимых в международной торговле терминов – Инкотермс-2010.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является АО «ЮАИЗ», основным видом деятельности которого является выпуск продукции производственно-технического назначения, стеклянных и фарфоровых изоляторов, линейной арматуры для удовлетворения потребностей в комплектной поставке электроизоляции.

Целью выпускной квалификационной работы являлась разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ».

В соответствии с поставленными задачами были достигнуты следующие результаты:

1. Методические особенности отражения в бухгалтерском учете операций по внешнеэкономической деятельности заключаются в необходимости пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте в рубли, отражения в учете курсовых разниц, значительной зависимости отражения экспортных и импортных операций от условий Инкотермс, закрепленных во внешнеэкономическом контракте, а также особенностей уплаты НДС, закрепленных НК РФ.

Организация и осуществление внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в настоящее время является обязанностью экономических субъектов, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, установленной Законом о бухгалтерском учете. При этом основными элементами системы внутреннего контроля ВЭД являются контрольная среда, оценка рисков, процедуры внутреннего контроля, информация и коммуникация, оценка внутреннего контроля.

2. Организационная структура АО «ЮАИЗ» оценивается нами как рациональная и соответствующая масштабам деятельности Общества. Деятельность Общества можно оценить, как экономически эффективную. При этом в результате анализа основных экономических и финансовых показателей деятельности выявлена резкая динамика указанных показателей, в связи с чем менеджменту организации рекомендуется проводить регулярный анализ финансово-хозяйственной деятельности Общества.

3. Из всех видов внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ» осуществляет только экспортные операции по поставке готовой продукции собственного производства в страны дальнего зарубежья.

Организацию бухгалтерского учета экспортных операций в АО «ЮАИЗ» можно оценить положительно. Операции фиксируются в бухгалтерском учете своевременно и в правильных суммах. Регистры бухгалтерского учета, формируемые бухгалтерской программой, позволяют получать своевременную

информацию о состоянии расчетов с иностранными покупателями, а также формировать достоверную бухгалтерскую отчетность.

Документальное оформление экспортных операций в АО «ЮАИЗ» осуществляется с соблюдением требований, предъявляемых таможенным, валютным и налоговым законодательством, а также Законом о бухгалтерском учете. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности организован на высоком уровне, при этом имеются недостатки, связанные с неверным определением момента перехода права собственности, а также не подтверждением ставки НДС 0 %.

4. Для оценки системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ» был использован тест системы внутреннего контроля, по результатам которого уровень системы внутреннего контроля экспортных операций в АО «ЮАИЗ» оценивается как неудовлетворительный.

Следствием неудовлетворительного функционирования системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ» являются ошибки и нарушения в бухгалтерском учете и налогообложении.

В результате произведенного анализа можно сделать следующие выводы, что на предприятии усматривается функционирование различных элементов системы внутреннего контроля.

Вместе с тем, аспекты документирования системы внутреннего контроля и ее результатов недостаточно регламентированы внутренними распорядительными актами Организации.

Недостаточная регламентация системы внутреннего контроля внутренними распорядительными документами Организации не позволяет характеризовать зрелость системы внутреннего контроля АО «ЮАИЗ» выше «развивающегося уровня» (по терминологии и классификации Методических рекомендаций по организации и осуществлению внутреннего контроля МР-4/2013-КпТ).

5. В результате проведенного исследования системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, нами были предложены следующие рекомендации:

- разработана инструкция по определению курса иностранной валюты для отражения в бухгалтерском учете экспортных операций;
- разработан график документооборота по экспортным операциям, позволяющий обеспечить своевременность предоставления документов от транспортных компаний для своевременного подтверждения ставки НДС 0 %;
- подготовлен проект приказа о внесении изменений в должностные инструкции специалистов ВЭД, направленные на соблюдение указанными специалистами разработанного графика документооборота;
- разработана схема модели системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности, учитывающая особенности АО «ЮАИЗ», включающая в себя описание цели, объектов, субъектов и механизма контроля;
- представлены рекомендации по совершенствованию фактически осуществляющихся элементов системы внутреннего контроля;
- представлен проект политики осуществления внутреннего контроля, разработанный для АО «ЮАИЗ».

Предложенные рекомендации, направленные на совершенствование и увеличение эффективности системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ», по нашему мнению, позволят не допускать ошибок и нарушений в бухгалтерском и налоговом учете экспортных операций, осуществляемых Обществом.

БЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) [Электронный ресурс]: ФЗ от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ по сост. на 23.05.2018 г.: принят Гос. Думой 22.12.1995 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.11.2018).

2 Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс РФ (часть вторая) [Электронный ресурс]: ФЗ от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ по сост. на 23.04.2018 г.: принят Гос. Думой 19.07.2000 г.: одобр. Советом Федерации 26.07.2000 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.11.2018).

3 Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: ФЗ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ по сост. на 31.12.2017 г.: принят Гос. Думой 22.11.2011 г.: одобр. Советом Федерации 29.11.2011 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.11.2018).

4 Российская Федерация. Законы. О валютном регулировании и валютном контроле [Электронный ресурс]: ФЗ от 10.12.2003 г. № 173-ФЗ по сост. на 14.05.2018 г.: принят Гос. Думой 21.11.2003 г.: одобр. Советом Федерации 26.11.2003 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.11.2018).

5 Российская Федерация. Законы. Об экспортном контроле [Электронный ресурс]: ФЗ от 18.07.1999 г. № 183-ФЗ по сост. на 13.07.2015 г.: принят Гос. Думой 22.06.1999 г.: одобр. Советом Федерации 02.07.1999 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.11.2018).

6 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: приложение № 1 к приказу М-ва финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).

7 Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006) [Электронный ресурс]: приложение № 1 к приказу М-ва финансов РФ от 27.11.2006 г. № 154н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).

8 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [Электронный ресурс]: приложение № 1 к приказу М-ва финансов РФ от 06.05.1999 г. № 32н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).

9 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс]: приложение № 1 к приказу М-ва финансов РФ от 06.05.1999 г. № 33н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).

10 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: приложение № 1 к приказу М-ва финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).

11 План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности организаций [Электронный ресурс]: приложение № 1 к приказу М-ва финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).

12 Международные правила толкования торговых терминов «Инкотермс 2000» [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).

13 Информация Минфина РФ «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности»: от 26.12.2013 № ПЗ-11/2013 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).

14 Рекомендация Р-44/2013-КпР «Методические рекомендации по организации и осуществлению внутреннего контроля». – URL: http://bmcenter.ru/Files/mr_2013_KpT_CVKFO (дата обращения 15.11.2018).

15 Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / О.А. Агеева. – М.: Юрайт, 2018. – 273 с.

16 Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / А.С. Алисенов. – М.: Юрайт, 2019. – 464 с.

17 Алексеев, И.С. Внешнеэкономическая деятельность: учебное пособие / И.С.

Алексеев. – М.: Дашков и Ко, 2012. – 304 с.

18 Андрияшина, Д.Р. Интегрированная информационная система внутреннего контроля за внешнеэкономической деятельностью организации: проблемы организации и варианты построения [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 25.10.2018).

19 Боброва, В.В. Внешнеэкономическая деятельность: методические указания по дисциплине / В.В. Боброва, Т.Л. Баженова. – Оренбург: ОГУ, 2011. – 35 с.

20 Богун, Ю.Ю. Учет и контроль валютных операций / Ю.Ю. Богун // Вестник науки. – 2018. – №9. – С. 70–74.

21 Вилисов, В.Я. Инструменты внутреннего контроля: монография / В.Я. Вилисов. – М.: РИОР, 2016. – 262 с.

22 Вологдин, А.А. Правовое регулирование внешнеэкономической деятельности: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / А.А. Вологдин. – М.: Издательство Юрайт, 2018. – 348 с.

23 Воронова, Е.Ю. Управленческий учет: учебник / Е.Ю. Воронова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 428 с.

24 Воронченко, Т.В. Основы бухгалтерского учета: учебник / Т.В. Воронченко. – М.: Юрайт, 2017. – 276 с.

25 Высоких, М.Г. Внешнеэкономическая деятельность [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 25.10.2018).

26 Гетьман, В.Г. Финансовый учет: учебник / В.Г. Гетьман. – М.: ИНФРА-М. – 2017. – 622 с.

27 Демичев, А.А. Основы таможенного дела: учебник / А.А. Демичев, А.С. Логинова. – СПб.: ИЦ «Интермедия», 2014. – 188 с.

28 Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет: учебник / И.М. Дмитриева. – М.: Юрайт. – 2018. – 325 с.

29 Жуков, В.Н. Учет операций по покупке товаров при осуществлении прямых импортных поставок / В.Н. Жуков // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2014. – № 13.

30 Жуков, В.Н. Учет операций по продаже товаров при осуществлении прямых экспортных поставок / В.Н. Жуков // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2014. – № 19.

31 Зайончик, Л.Л. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / Л.Л. Зайончик. – Челябинск: Издательский Центр ЮУрГУ, 2014. – 147 с.

32 Корнеева, Т.А. Бухгалтерский учет экспортных операций организаций: практическое пособие / Т.А. Корнеева. – Самара: Издательство СГЭУ, 2012. – 112 с.

33 Костюкова, Е.И. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие / Е.И. Костюкова. – М.: КноРус, 2016. – 272 с.

34 Кузьмичева, И.А. Внешнеэкономическая деятельность как предпринимательская деятельность организаций в условиях мирового хозяйствования / И.А. Кузьмичева, К.В. Шишленко // Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2017. – № 2. – С. 311-314.

35 Лебедев, Д.С. Внешнеэкономическая деятельность предприятий в схемах и таблицах: учебное пособие / Д.С. Лебедев. – М.: Проспект, 2017. – 400 с.

36 Лукинова, Л.Г. Нюансы валютных операций в современных реалиях / Л.Г. Лукинова // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2015. – № 10.

37 Лытнева, Н.А. Современные тенденции совершенствования внешнеторговых договорных условий «Инкотермс». – URL: http://orelgiet.ru/docs/38_11_10_12.pdf (дата обращения: 25.10.2018).

38 Мирошниченко, Т.А. Учет и аудит внешнеэкономической деятельности: учебное пособие / Т.А. Мирошниченко. – п. Персиановский: ДонГАУ, 2012. – 201 с.

39 Мишулин, Г.М. Международный маркетинг / Г.М. Мишулин, А.Н. Секисов. – URL: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=7533> (дата обращения 25.10.2018).

40 Одегова, Н.А. Общие принципы организации системы внутреннего контроля [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 25.10.2018).

- 41 Пашков, Р.В. Внутренний контроль в публичном секторе: монография / Р.В. Пашков. – М.: Русайнс, 2017. – 94 с.
- 42 Прокушев, Е.Ф. Внешнеэкономическая деятельность: учебник / Е.Ф. Прокушев, А.А. Костин. – М.: Юрайт, 2018. – 450 с.
- 43 Прошина, Е.В. Основные проводки в торговле / Е.В. Прошина // Российский бухгалтер. – 2014. – №7. – С.15–19.
- 44 Рыбалко, О.А. Риски в системе внутреннего контроля экспортных операций / О.А. Рыбалко // Аудиторские ведомости. – 2014. – № 8.
- 45 Рыбалко, О.А. Теоретические аспекты организации системы внутреннего контроля за внешнеторговой деятельностью, адаптированной к международным стандартам / О.А. Рыбалко // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 6.
- 46 Саркисян, А.С. Обычай во внешнеэкономической деятельности [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 15.10.2018).
- 47 Селюков, М.В. Повышение эффективности деятельности таможенных органов в контексте развития внешнеэкономической деятельности РФ / М.В. Селюков // Научный альманах. – 2018. – № 7. – С. 54–58.
- 48 Семинихин, В.В. Торговля: правовое регулирование, налоговый и бухгалтерский учет: энциклопедия [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.10.2018).
- 49 Сухинина, В.В. Внешнеэкономическая деятельность промышленного предприятия: учебное пособие / В.В. Сухинина, В.Д. Чичкина. – Самара: Издательство СГЭУ, 2011. – 189 с.
- 50 Толщин, Г.С. Продажа валюты: учет и отчетность / Г.С. Толщин // Бухгалтерский учет. – 2017. – № 8.
- 51 Уварова, Е.Е. Внутренний контроль как метод управления финансовой устойчивостью компании в условиях экономической нестабильности // Фундаментальные исследования. – 2015. – №2–13. – С.2937–2939.
- 52 Хахонова, Н.Н. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. – М.: КНОРУС, – 2011. – 592 с.

53 Чуви́кова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / В.В. Чуви́кова. – М.: Дашков и К, – 2016. – 248 с.

54 Шадрина, Г.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / Г.В. Шадрина. – М.: Юрайт, – 2018. – 429 с.

55 Шашло, Н.В. Внешнеэкономическая деятельность предприятия: учебное пособие / Н.В. Шашло, А.А. Кузубов. – Владивосток: Издательство ВГУЭС, – 2017. – 304 с.

56 Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет расчетов: учебное пособие / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева. – М.: КНОРУС, – 2012. – 506 с.

57 Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. – М.: КНОРУС, 2016. – 480 с.

58 Шевелев, А.Е. Организация системы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в организации / А.Е. Шевелев, Г.Л. Луканина // Научно-аналитический экономический журнал. – 2017. – № 1. – С. 5.

59 Шешукова, Т.Г. Развитие учета и внутреннего контроля внешнеторговой деятельности предприятия в условиях конвергенции российских стандартов к МСФО: монография / Т. Г. Шешукова, О.А. Рыбалко. – Пермь: ЗУИЭП, 2014. – 231 с.

60 Широбоков, В.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В.Г. Широбоков. – М.: Кнорус. – 2016. – 668 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ


ПРИЛОЖЕНИЕ А

РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ОТВЕТСТВЕННОСТИ МЕЖДУ ПРОДАВЦОМ И ПОКУПАТЕЛЕМ

Таблица П.А.1 – Распределение ответственности между продавцом и покупателем

Группа	Условия поставки	Уплата таможенных платежей при вывозе	Оплата услуг по погрузке товаров на основное транспортное средство	Оплата услуг основного транспорта	Оплата услуг по выгрузке товаров с основного транспорта	Уплата таможенных платежей при ввозе
Е - отгрузка	EXW - с завода	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
F - основная поставка частично оплачена	FCA - свободно у перевозчика	Продавец	Продавец или покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
	FAS - свободно вдоль борта судна	Продавец	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
	FOB - свободно на борту судна	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель	Покупатель
С - основная поставка оплачена	CFR - стоимость и фрахт	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец или покупатель	Покупатель
	CIF - стоимость, страхование, фрахт	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец или покупатель	Покупатель
	CPT - провозная плата уплачена до	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель
	CIP - провозная плата и страхование оплачены до	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель
D - поставка	DAT - поставка на терминале	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель
	DAP - поставка в пункте	Продавец	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
	DDP - поставлено с уплатой пошлины	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец

ПРИЛОЖЕНИЕ Б
БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ АО «ЮАИЗ»



ИНН 6 1 6 4 2 3 5 7 2 5 - -

КПП 7 4 5 4 5 0 0 0 1 Стр. 0 0 1

Форма по КНД 0710099

Бухгалтерская (финансовая) отчетность

Номер корректировки 1 - -

Отчетный период (код) 3 4

Отчетный год 2 0 1 7

А О " Ю А И З "

(наименование организации)

Дата утверждения отчетности . .

Код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД 2 3 . 1 9 . 7 -

Код по ОКПО 7 6 9 3 5 1 9 9

Форма собственности (по ОКФС) 1 6

Организационно-правовая форма (по ОКОПФ) 1 2 2 0 0

Единица измерения: (тыс. руб. / млн. руб. - код по ОКЕИ) 3 8 4

На 1 1 страниц

с приложением документов или их копий на листах

Достоверность и полноту сведений, указанных
в настоящем документе, подтверждаю:


1 – руководитель
 2 – уполномоченный представитель

М е з е н ц е в

Ж а н

З и н о в ь е в и ч

(Фамилия, имя, отчество* руководителем
или фамилия, имя, отчество** уполномоченным представителем)

Подпись  Дата 0 4 . 2 0 1 8

Наименование документа,
на котором действует уполномоченный представитель

Д о в е р е н н о с т ь

* Отчество при наличии
** При наличии

Заполняется работником налогового органа

Сведения о представлении документа

Данный документ представлен (коп.)

на страницах

в составе (отметить знаком V)

0710001	<input type="checkbox"/>	0710002	<input type="checkbox"/>
0710003	<input type="checkbox"/>	0710004	<input type="checkbox"/>
0710005	<input type="checkbox"/>	0710006	<input type="checkbox"/>

с приложением
документов или их копий на листах

Дата представления
документа . .

Зарегистрирован
за №

Фамилия, И. О.* Подпись

Рисунок П.Б.1 – Бухгалтерская (финансовая) отчетность

	ИНН	6 1 6 4 2 3 5 7 2 5 - -
1050 7025	КПП	7 4 5 4 5 0 0 0 1 Стр. 0 0 2

Местонахождение (адрес)

Почтовый индекс

Субъект Российской Федерации (код)

Район

Город

Населенный пункт (село, поселок и т.д.)

Улица (проспект, переулок и т.п.)

Номер дома (владения)

Номер корпуса (строения)

Номер офиса

Рисунок П.Б.2 – Местонахождение организации



Форма по ОКУД 0710001

Бухгалтерский баланс

АКТИВ

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
-	Нематериальные активы	1110	1937	2312	2723
-	Результаты исследований и разработок	1120	1200	1200	1200
-	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
-	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
-	Основные средства	1150	173490	195046	188627
-	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
-	Финансовые вложения	1170	37354	6095	6309
-	Отложенные налоговые активы	1180	11259	10533	18613
-	Прочие внеоборотные активы	1190	103721	17037	11018
-	Итого по разделу I	1100	328961	232223	228490
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
-	Запасы	1210	770512	614717	818023
-	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	21368	19163	18302
-	Дебиторская задолженность	1230	937368	736419	879120
-	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	65695	4925	21316
-	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	36896	7600	65963
-	Прочие оборотные активы	1260	2895	695	1800
-	Итого по разделу II	1200	1834734	1383519	1804524
-	БАЛАНС	1600	2163695	1615742	2033014

Рисунок П.Б.3 – Бухгалтерский баланс (Актив)



ИНН 6 1 6 4 2 3 5 7 2 5 - -
 КПП 7 4 5 4 5 0 0 0 1 Стр. 0 0 4

ПАССИВ

Пояснения ¹	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему ²
1	2	3	4	5	6
III КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
-	Уставный капитал (сладочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	140	140	140
-	Собственные акции, выкупленные у акционеров ²	1320	(-)	(-)	(-)
-	Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
-	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	14679	14679	14679
-	Резервный капитал	1360	7	7	7
-	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	828941	572567	556307
-	Итого по разделу III	1300	843767	587393	571133
III ЦЕЛЕВОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ³					
-	Паевой фонд	1310	-	-	-
-	Целевой капитал	1320	-	-	-
-	Целевые средства	1350	-	-	-
-	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества	1360	-	-	-
-	Резервный и иные целевые фонды	1370	-	-	-
-	Итого по разделу III	1300	-	-	-
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
-	Заемные средства	1410	68773	-	-
-	Оложенные налоговые обязательства	1420	25314	31443	31179
-	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
-	Прочие обязательства	1450	-	-	-
-	Итого по разделу IV	1400	94087	31443	31179

Рисунок П.Б.4 – Бухгалтерский баланс (Пассив)



Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
-	Заемные средства	1510	477758	398632	745514
-	Кредиторская задолженность	1520	725762	577127	664891
-	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
-	Оценочные обязательства	1540	22321	21147	20297
-	Прочие обязательства	1550	-	-	-
-	Итого по разделу V	1500	1225841	996906	1450702
-	БАЛАНС	1700	2163695	1615742	2033014

Рисунок П.Б.5 – Бухгалтерский баланс (Пассив)



ИНН 6 1 6 4 2 3 5 7 2 5 - -
 КПП 7 4 5 4 5 0 0 0 1 Стр 0 0 6

Фирма по ОКУД 0710002

Отчет о финансовых результатах

Наименование ¹	Наименование показателя	Код строки	За отчетный год	За предыдущий год
1	2	3	4	5
-	Выручка ²	2110	4716630	3292145
-	Себестоимость продаж	2120	(3300078)	(2535246)
-	Валовая прибыль (убыток)	2100	1416552	756899
-	Коммерческие расходы	2210	(270191)	(237544)
-	Управленческие расходы	2220	(449616)	(304457)
-	Прибыль (убыток) от продаж	2200	696745	214898
-	Доходы от участия в других организациях	2310	50000	-
-	Проценты к получению	2320	2796	5455
-	Проценты к уплате	2330	(63209)	(118264)
-	Прочие доходы	2340	301819	551319
-	Прочие расходы	2350	(430035)	(614608)
-	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	558116	38800
-	Текущий налог на прибыль	2410	(125601)	(4876)
-	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(9120)	(6259)
-	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	14210	(264)
-	Изменение отложенных налоговых активов	2450	647	(8080)
-	Прочее	2460	(4495)	(9320)
-	Чистая прибыль (убыток)	2400	442877	16260
-	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
-	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	(8003)	-
-	Совокупный финансовый результат периода³	2500	434874	16260
СПРАВОЧНО				
-	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	3106	116
-	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Рисунок П.Б.6 – Отчет о финансовых результатах

ПРИЛОЖЕНИЕ В
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИЙ КОНТРАКТ

Контракт №

Contract #

Южноуральск 05.10.2017

Yujnouralsk 05/10/2017

Компания «ЮАИЗ», в дальнейшем именуемое "Продавец" в лице исполнительного директора Мезенцева Ж.З., действующего на основании договора, и " SIAElektrotechnik ", именуемое в дальнейшем "Покупатель" в лице Вайс И.– генерального директора, действующего на основании устава, подписали настоящий контракт о нижеследующем:

Company «YuAIZ AO» registered (hereinafter referred to as the “SELLER”), Mezencev G. S. to the power of the statement on the one hand, and SIAElektrotechnik (hereinafter referred to as the “BUYER”), General Director, due to the statement on the other hand, have concluded the Present Contract on the following:

1. Предмет контракта

Продавец обязуется отгрузить, а Покупатель – купить на условиях EXW согласно Инкотермс–2000 товары, номенклатура которых приведена в Приложении 1 к настоящему Контракту, являющемся неотъемлемой частью контракта, на общую сумму 4 200 евро в срок до 15.02.2018

1. Subject of the contract

The SELLER is to ship and the BUYER is to buy products (hereinafter referred to as the “GOODS”) on terms EXW (Incoterms–2000) in accordance with the specification given in SUPPLEMENT #1 attached to the Present Contract and constitute an integral part thereof, for the whole amount 4 200 EUR up to 15.02.2018.

2. Цены по Контракту и общая стоимость Контракта

- 2.1. Все цены на товары оговариваются в предложениях Продавца и обозначаются в долларах США. Продавец имеет право изменять цены при условии оповещения Покупателя о предстоящем изменении не менее чем за две недели.
- 2.2. Общая стоимость настоящего Контракта 4200 евро и остается неизменной, даже если Продавец изменяет цены в течение срока действия Контракта.
- 2.3. Все расходы, включая таможенные, после подписания и исполнения Контракта уплачиваются сторонами на территориях своих стран.

2. Price and total amount of the contract.

- 2.1. All the prices are specified in the SELLER’s proposals and fixed in US dollars. The SELLER has a right to change prices in case of informing the BUYER two weeks before these changes.
- 2.2. The total amount of the Present Contract is 4 200 EUR and is to be firm and not subject to any alterations even if the SELLER changes prices for the duration of the Present Contract.
- 2.3. After signing and fulfillment of the Present Contract all the expenses, including custom dues, are paid by the parties on their own territories.

3. Условия поставки

- 3.1. Условия поставки: EXW
- 3.2. Поставка Товара осуществляется партиями, сформированными на основании заказов Покупателя и наличия Товара на складе Продавца.
- 3.3. Заказ считается принятым к исполнению, если Продавец выставил Покупателю предварительный инвойс.

3. Terms of delivery

- 3.1. Delivery terms: EXW
- 3.2. GOODS are delivered in lots formed in the assortment, based on BUYER’s orders and availability of GOODS in the SELLER’s stock.
- 3.3. The order considered to be implemented if the SELLER makes out a pro forma invoice to the BUYER.

3.4. Инвойс вступает в силу с момента подтверждения Покупателем согласия на оплату по этому инвойсу.

3.5. Продавец обязуется в течение 5 дней с момента подтверждения Покупателем согласия на оплату по выставленному инвойсу отгрузить Товар со склада Изготовителя.

Продавец обязан известить Покупателя о факте отгрузки Товара в кратчайшие сроки, сообщив следующие данные: дату отгрузки, номер Контракта, наименование средства доставки, номер товаросопроводительного документа, описание, количество и вес отгруженного Товара.

В случае если Продавец не произвел отгрузку товара в течение 5 дней с момента подтверждения Покупателем согласия на оплату по выставленному инвойсу, он обязан уплатить покупателю 0,1% от стоимости заказа за каждый день задержки.

В случае если Продавец не произвел отгрузку товара в течение 30 дней с момента подтверждения Покупателем согласия на оплату по выставленному инвойсу, Покупатель вправе отказаться от заказанного товара.

3.6. Право собственности на Товар переходит к Покупателю в момент EXW

4. Условия оплаты

4.1. Покупатель оплачивает 100% суммы, указанной в инвойсе, в течение 90 календарных дней по завершению оформления документов по таможенной очистке груза.

В случае просрочки платежа, Покупатель должен уплатить Продавцу пени в размере 0,1% от просроченной суммы за каждый день просрочки. Авансовые платежи возможны по согласованию сторон. В случае не поставки товара Продавец возвращает сумму авансового платежа не позднее 90 дней со дня аванса.

4.2. Все платежи по настоящему контракту осуществляются в долларах США банковским переводом.

5. Упаковка и маркировка

5.1. Товары должны быть упакованы в соответствии с требованиями к виду Товара.

3.4. Invoice comes into power after the BUYER confirms its payment.

3.5. The SELLER shall ship the GOODS from manufacturer warehouse within 5 days after BUYER's confirmation of the invoice.

The SELLER shall inform the BUYER of the fact of shipment as soon as possible and shall provide following information: Date of shipment; Contract No.; Name of Vessel, No. of Document of Title, Description, Number and Weight of the GOODS.

In case the GOODS are not shipped within 5 days after BUYER's confirmation of the Invoice, the SELLER is to pay the BUYER the fine 0,1% of the cost of non-shipped GOODS.

In case the GOODS are not shipped within 30 days after BUYER's confirmation of the Invoice, the BUYER has a right to refuse these GOODS.

3.6. The right of ownership for the GOODS shall pass to the BUYER at the moment of EXW

4. Terms of payment

4.1. The BUYER shall pay 100% of the Invoice within 90 calendar days after executing records on customs clearance is completed.

If failing to pay on time, the BUYER is to pay the SELLER the fine 0,1% of the Invoice, which was not paid on time.

Payments in advance are available if both parties have agreed. In case of non-delivery SELLER is to reimburse the amount of the payment in advance not later than 90 days from the day BUYER made the payment.

4.2. All payments under this Contract are made in US dollars by bank remittance to the SELLER's account.

5. Packing and Marking

5.1. The GOODS shall be packed and marked in accordance with the demands of each kind of the GOODS.

Внешняя и внутренняя упаковка должны обеспечивать защиту от порчи, повреждений и атмосферных воздействий.

Ящики, в которые упакован товар, должны быть отмаркированы с трех сторон: верхней и двух противоположных друг другу боковых сторон. Все сопроводительные документы (упаковочные листы, спецификации) так же, как маркировка и техническая документация, должны быть составлены на английском языке.

6. Приемка

6.1. Товар считается доставленным Продавцом и принятым Покупателем:

- по количеству – в соответствии с сопроводительными документами;
- по качеству – в соответствии с сертификатом качества Продавца.

6.2. Окончательная приемка выполняется в стране Покупателя. Товары принимаются:

- по количеству мест – на момент получения Товара от Экспедитора (Перевозчика);
- по количеству содержимого в упаковке – не позднее двух недель после получения Товара, а также на момент вскрытия упаковки;
- по качеству – не позже месяца после вскрытия упаковки.

6.3. Приемка выполняется уполномоченным представителем Покупателя с приглашением при необходимости представителя Торговой палаты (по выбору Покупателя) с оформлением акта приемки.

7. Качество и гарантии

7.1. Качество Товара должно находиться в полном соответствии с Сертификатом качества производителя.

7.2. Для Товара, качества которого требуют специальных гарантий, устанавливается гарантийный срок 12 месяцев со дня поставки.

7.3. Если в течение гарантийного срока Товар, поставленный Продавцом, проявит дефекты или несоответствие условиям Контракта, Продавец обязан устранить дефект или заменить дефектные компоненты за свой счет. Доставка дефектных товаров при возврате выполняется за счет Покупателя.

Internal and external packing shall secure full safety of the GOODS and protect them against any breakage and damage as well as atmospheric effects.

Each carton used for packing the GOODS shall be marked three sides: top one and two opposite to each other side sides. All the covering documents such as Packing and Specification Lists as well as Marking and Technical Documentation shall be written down in English.

6. Acceptance of the GOODS

6.1. The GOODS are considered as delivered by the SELLER and accepted by the BUYER:

- as to number of packages – according to shipment documents;
- as to quality – according to the Quality Certificate issued by the SELLER.

6.2. Final acceptance is to be made in the territory of the BUYER.

The GOODS are being accepted:

- as to number of packages – on receipt of the GOODS from a Forwarder (Carrier);
- per quality of items – not later than two weeks after receiving the GOODS and the moment of opening the package;
- as to quality – not later than one month after opening the package.

6.3. Acceptance of the GOODS shall be made by the official representative of the BUYER in the presence of, if necessary, the official representative of the Chamber of Commerce (at BUYER's discretion) with the execution of the report of acceptance.

7. Quality and Warranty

7.1. The quality of the GOODS shall conform to the Quality Certificate issued by the supplier.

7.2. For the GOODS being in need of special warranty, the warranty period is fixed within 12 months from the date of delivery.

7.3. Should the GOODS within the guarantee period prove to be defective or not corresponding to the Terms and Conditions of the Present Contract, the SELLER shall eliminate defects or replace defective parts. The costs on the delivery of defective parts back to the SELLER are covered by the Buyer.

8. Претензии

8.1. Покупатель может выдвинуть Продавцу претензии по количеству и качеству Товара в течение двух недель со дня приемки.

Для Товара, обеспеченного гарантийным периодом, претензии по качеству могут быть выдвинуты и в течение месяца после истечения гарантийного срока при условии, что Покупатель обнаружил дефекты в течение гарантийного срока.

8.2. Претензии подтверждаются Сертификатом нейтральной компетентной экспертной организации.

8.3. Продавец должен удовлетворить возникшую претензию в течение 20 дней с момента ее получения.

9. Форс-мажор

В случае обстоятельств, делающих невозможным частичное или полное выполнение Контрактных обязательств любой из сторон, а именно: пожар, стихийные бедствия, война или боевые действия, эмбарго дата исполнения Контрактных обязательств изменяется в соответствии с продолжительностью воздействия таких обстоятельств.

Если такие обстоятельства продолжаются более трех месяцев, каждая из сторон имеет право отказаться от дальнейшего исполнения Контрактных обязательств, и в этом случае ни одна из сторон не имеет права требовать возмещения понесенных убытков.

Сторона, находящаяся под воздействием обстоятельств, делающих невозможным исполнение Контрактных обязательств, должна информировать другую сторону о наступлении или окончании таких обстоятельств в течение пяти дней. Документы из Торговой палаты стран Продавца и Покупателя, соответственно, будут подтверждать очевидность вышеупомянутых обстоятельств, их наличие и продолжительность.

10. Прочие условия

10.1. Продавец имеет право передачи Контрактных обязательств третьей стороне и должен уведомить об этом Покупателя

8. Claims

8.1. The BUYER can claim the SELLER for quantity as well as for quality within two weeks from the date of acceptance.

For the GOODS ensured by a warranty period claims can be made 30 days after warranty period expires in case if the BUYER has found defects within this warranty period.

8.2. The claims must be proved by the Certificate drawn up by a competent independent expert Organization.

8.3. The SELLER is to examine and fulfill the claim within 20 days on receipt of the claim.

9. Force-majeur

If in the case of the Force-majeur circumstances, namely fire, natural calamity, blockade, embargo on exports or Imports, or some other ones not dependent on the Parties, the full or partial execution of this Contract becomes impossible by any of the participants, the period of the obligations execution is extended in correlation with the time frame of the Force-majeur circumstances.

If such circumstances and their consequences should continue for more than three months each of the Parties in this Contract shall have the right to reject all future obligations stipulated in the Contract. Neither Party shall have the right to claim compensation for damages related to these circumstances from the other Party.

Either Party who finds it impossible due to such circumstances to accomplish their obligations according to this Contract shall immediately inform the other Party by both electronic means and registered mail of the Force-majeur circumstances. A certificate issued by the Chamber of Commerce of an appropriate geographical entity, related to either the SELLER's or BUYERS' countries, shall serve as proper proof of the existence of a Force-majeur and its duration.

10. Other terms

10.1. The SELLER is entitled to transfer its

сообщением по факсу.

10.2. Настоящий Контракт может быть изменен или расторгнут только с оформлением письменного соглашения сторон.

Любые изменения и дополнения к настоящему Контракту являются его неотъемлемой частью и действительны только в случае, если они письменно оформлены и заверены подписями уполномоченных представителей обеих сторон.

10.3. После подписания Контракта все предыдущие переговоры и относящаяся к ним переписка аннулируются и становятся недействительными. Настоящий Контракт составлен в 2 экземплярах, русский и английский вариант имеют одинаковую юридическую силу.

10.4. Срок действия контракта: контракт вступает в силу с момента его подписания сторонами и действует до 31.12.2018

11. Аннотация

С целью высокой эффективности в решении текущих проблем, связанных с этим Контрактом, стороны заявляют, что посланные факсом документы действительны до момента получения оригиналов, но не более 180 календарных дней, по истечении которых подлинники документов должны быть предоставлены другой стороне. Продление срока действия документов извещением по факсу не допускается.

12. Юридические адреса и банковские реквизиты сторон

В случае изменений банковских реквизитов любой из сторон другая сторона должна быть поставлена об этом в известность в письменном виде, и в течение 10 дней надлежит составить подписанное обеими сторонами Дополнение к настоящему Контракту с вновь установленными банковскими реквизитами.

Покупатель (BUYER):

Weiß I. _____

Contract obligations to a third party after the BUYER is to be informed about it by fax.

10.2. The present Contract can be changed or annulled only after both parties' written consent. All amendments and additions to the Present Contract are its inherent parts and valid only if they are made in writing and signed by both parties.

10.3. After signing the Present Contract all previous negotiations and correspondence between the parties in connection with it shall be considered null and void. The present contract exists in two copies. All of them (Russian and English) have equal juridical validity.

10.4. The Duration of the Present Contract: The Present Contract comes to power from the moment of being signed and is valid until 31.12.2018

11. Annotation

In order to make this Present Contract work more effectively, both parties announce that documents sent by fax are valid till the original documents arrival, but not longer than 180 calendar days, after 180 days being over, the original documents are to be presented to the other party. Extension in validity by fax is not allowed.

12. Legal address and Bank Requisites of the Parties

In case of bank requisites being changed by any of the parties, the other party shall be informed about it in writing and within 10 days an ADDENDUM to the Present Contract with new Bank requisites is to be made and signed by both parties.

SELLER (Продавец):

Мезенцев Ж.З. _____

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

ТОВАРНАЯ НАКЛАДНАЯ

Унифицированная форма № ТОРГ-12 Утверждена постановлением Госкомстата России от 25.12.98 № 132																
АО "ЮАИЗ" <small>(организация-грузополучатель, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты)</small> Склад готовой продукции										Код Форма по ОКУД по ОКПО		0310001				
Грузополучатель «SIA Elektrotechnik»										Вид деятельности по ОКДП						
Поставщик АО "ЮАИЗ"										по ОКПО						
Платательщик «SIA Elektrotechnik»										по ОКПО						
Основание Контракт от 05.10.2017										номер						
(договор, заказ-наряд)										дата						
ТОВАРНАЯ НАКЛАДНАЯ										номер						
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <th>Номер документа</th> <th>Дата составления</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">254</td> <td style="text-align: center;">21.04.2018</td> </tr> </table>										Номер документа	Дата составления	254	21.04.2018	дата		
Номер документа	Дата составления															
254	21.04.2018															
Транспортная накладная										дата						
ТОВАРНАЯ НАКЛАДНАЯ										Вид операции						
Но- мер по ряд- ку	Товар			Ед. изм.		Вид упа- ков- ки	Количество		Мас- са брут- то	Коли- чество (масса нетто)	Цена руб. коп.	Сумма без учета НДС руб. коп.	НДС		Сумма с учетом НДС, руб. коп.	
	наименование, характеристика, сорт, артикул товара	код	наименование	код по ОКЕИ	в одном месте		мест, штук	ставка, %					сумма руб. коп.			
1	2			3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
	1 Стекланные изоляторы линейные подвесные типа ПС							350			907,84	907,84	0,00	0,00	317 743,44	
	Итого										X	X	X	X	317 743,44	

Приложение (паспорта, сертификаты, и т. п.) на пяти прописью листах

Всего отпущено на сумму:

Отпуск разрешил специалист
отдела ВЭД должность Игнатенко С.А. подпись расшифровка подписи

Главный (страший) бухгалтер должность Афонина А.В. подпись расшифровка подписи

Отпуск груза произвел кладовщик должность Бережная Е.С. подпись расшифровка подписи

М. П. " " 20 года

По доверенности № 152 от " 2 " января 2018 г.

Выданной ООО "Евроавто" им. кону (организация, должность, фамилия, и.о.)

Груз принял водитель Егоров С.Н.

Груз получил грузополучатель _____

М. П. " " 20 года

Рисунок П.Г.1 – Товарная накладная

ПРИЛОЖЕНИЕ Д
КОММЕРЧЕСКИЙ ИНВОЙС

Таблица П.Д.1 – Коммерческий инвойс

Date of export. 22.04.2018				Export Reference(i.e. order no., invoice no., etc): 22.04.2018				
Shipper/Exporter (complete name and address): «YuAIZ AO», Yugouralsk, st. Zavodskaya, 1E				Recipient (complete name and address): «SIAElektrotechnik» BDR, Munhen, Lienen st., 25				
Country of export: <i>Russland</i>				Importer – if other then recipient (complete name and address): «SIAElektrotechnik» BDR, Munhen, Lienen st., 25				
Country of manufacture: <i>Russland</i>								
Country of ultimate destination: BDR								
International Air Waybill Number: 254				Currency: <i>Валюта: Eur</i>				
Marks/nos <i>Номер по порядку</i>	No. of pkgs <i>Кол-во</i>	Type of packaging <i>Тип упаковки (PL, PP, PO)</i>	Full Description of goods <i>Полное описание одержимого</i>	Qty <i>Кол-во</i>	Units of measure <i>Мера измерения</i>	Weight <i>Вес</i>	Unit value <i>Стоимость</i>	Total value <i>Общая стоимость</i>
1	350	PL	Стекланные изоляторы линейные подвесные типа ПС	350			12	4 200,00
								Total invoice value <i>Общая стоимость</i> 4 200,00
I declare all information contained in this invoice to be true and correct. <i>Я заявляю, что вся информация, указанная в документе верна.</i>								Tick EXW
Signature of shipper/exporter (type name and title and sign) <i>Отправитель (имя, должность, подпись)</i> Ignatenko S.A. _____								
Date/Дата: 22/04/2018								

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

ДОЛЖНОСТНАЯ ИНСТРУКЦИЯ СПЕЦИАЛИСТА ОТДЕЛА ВЭД

1. Общие положения

1.1. На должность специалиста по внешнеэкономическим связям назначается лицо, имеющее высшее экономическое или инженерно-экономическое образование и стаж работы в области внешнеэкономической деятельности не менее 2 лет.

1.2. Специалист по ВЭД назначается на должность и освобождается от должности в установленном действующим трудовым законодательством порядке приказом генерального директора.

1.3. Специалист по ВЭД должен знать:

- постановления, распоряжения, приказы, другие руководящие и нормативные документы, касающиеся работы компании;
- права и обязанности работников и режим их работы;
- правила внутреннего трудового распорядка;
- правила и нормы охраны труда, правила техники безопасности, производственной санитарии и гигиены, противопожарной безопасности.

1.4. Специалист по ВЭД руководствуется в своей деятельности:

- законодательными актами РФ;
- Уставом компании, Правилами внутреннего трудового распорядка, другими нормативными актами компании;
- приказами и распоряжениями руководства;
- настоящей должностной инструкцией.

2. Должностные обязанности специалиста по ВЭД

Специалист по ВЭД выполняет следующие должностные обязанности:

2.1. Осуществляет руководство разработкой предложений и мероприятий по развитию прогрессивных форм внешнеэкономических связей, научно-технического и экономического сотрудничества с зарубежными странами.

2.2. Устанавливает прямые производственные и научно-технические связи, решает вопросы производственно-технической кооперации с предприятиями и фирмами других стран.

2.3. Разрабатывает технико-экономическое обоснование по установлению прямых производственных связей, созданию совместных предприятий.

2.4. Осуществляет подготовку и участвует в переговорах с инофирмами.

2.5. Организует в установленном порядке прием представителей зарубежных и отечественных предприятий (фирм), прибывших для решения вопросов по внешнеэкономической деятельности.

2.6. Разрабатывает рекомендации по развитию новых форм внешнеэкономического сотрудничества.

2.7. Организует сбор, систематизацию, изучение и обобщение информационных материалов по маркетингу; об экономической, сбытовой и прочей деятельности предприятий (фирм), с которыми заключены договора о сотрудничестве; составление рефератов и аннотаций, тематических обзоров о конкурентоспособности выпускаемой предприятием продукции и требованиям к аналогичной продукции на мировом рынке.

2.8. Организует работу по увеличению объема экспортных поставок, вовлечению в экспорт других видов товаров и ресурсов.

2.9. Контролирует выполнение договоров с внешнеторговыми организациями по поставкам продукции на экспорт и поставкам инофирмами продукции по импорту.

2.10. Осуществляет согласование работы предприятия в области внешнеэкономической деятельности с соответствующими республиканскими ведомствами.

2.11. Подготавливает для руководства предприятия информацию по всем вопросам внешнеэкономических связей.

2.12. Руководит подчиненными сотрудниками.

3. Права специалиста по ВЭД

Специалист по ВЭД имеет право:

3.1. Получать информацию, в том числе и конфиденциальную, в объеме, необходимом для решения поставленных задач.

3.2. Вносить предложения по совершенствованию работы, связанной с предусмотренными настоящей инструкцией обязанностями.

3.3. В пределах своей компетенции сообщать своему непосредственному руководителю обо всех выявленных в процессе своей деятельности недостатках и вносить предложения по их устранению.

3.4. Требовать от руководства предприятия оказания содействия в исполнении своих должностных обязанностей и прав.

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

ПРОЕКТ ПОЛИТИКИ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ВК ВЭД В АО «ЮАИЗ»

1. Настоящая Политика определяет цели, основные принципы и единые подходы к организации внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности АО «ЮАИЗ» (далее – «Общество»), а также роли и ответственность субъектов внутреннего контроля.

2. Цель внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности – обеспечить эффективность экспортных операций в организации, ее адаптацию во внешней и внутренней среде, устойчивое положение на рынке, соблюдение законодательства

3. Предмет внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности – соответствие экспортной деятельности требованиям законодательства и внутренним нормативным актам

4. Объекты внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности:

- экспортные операции и сделки;
- организация деятельности отдела ВЭД;
- распределение полномочий при совершении экспортных операций и сделок.

5. Принципы и подходы к организации внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности:

5.1 Целостность – Внутренний контроль является для Общества систематическим, интегрированным в стратегическое и оперативное управление на всех уровнях, охватывающим все подразделения и работников при осуществлении ими своих функций в рамках любых бизнес-процессов.

5.2 Непрерывность функционирования – Внутренний контроль постоянно и надлежащим образом функционирует и направлен на своевременное выявление существенных недостатков и отклонений и предупреждение их возникновения.

5.3 Ответственность – Все субъекты внутреннего контроля несут ответственность за надлежащее осуществление внутреннего контроля в рамках своих полномочий.

5.4 Разграничение полномочий – Не допускается закрепление ответственности за одним и тем же подразделением/работником Общества функций по санкционированию (авторизация), осуществлению и регистрации операций в учете, обеспечению сохранности активов и осуществлению инвентаризации.

6. Субъекты осуществления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности:

Субъекты СВК:

- исполнительный директор;
- начальник отдела ВЭД;
- главный бухгалтер.

Функции, права и обязанности, ответственность субъектов внутреннего контроля предусмотрены локальными нормативными актами и организационно-распорядительными документами Общества.

7. Направления внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности в АО «ЮАИЗ»

- Контроль эффективности и результативности осуществления экспортной деятельности

- Контроль установления эффективных потоков информации о деятельности структурных подразделений

- Контроль соблюдения таможенного, валютного и налогового законодательства при осуществлении внешнеэкономической деятельности

- Контроль обеспечения точности, полноты и своевременности документирования экспортных операций, и их отражение в финансовом и управленческом учете, а также бухгалтерской отчетности

8. Схема модели системы внутреннего контроля.



Рисунок П.Ж.1. – Схема модели системы внутреннего контроля

ПРИЛОЖЕНИЕ И

ПРОЕКТ ИНСТРУКЦИИ ПО ОПРЕДЕЛЕНИЯ КУРСА ИНОСТРАННЫХ ВАЛЮТ

Настоящая инструкция подготовлена в целях избегания ошибок при отражении экспортных операций в бухгалтерском учете и предназначена для бухгалтера по реализации, отражающего экспортные операции.

Изучите условия экспортного договора поставки, обратите внимание на следующие особенности:

- момент перехода права собственности;
- оговорена ли сторонами предоплата;
- в случае если предоплата оговорена, рассмотреть ее размер.

Проверить, имеется ли предоплата по указанному договору и отгрузке.

1. В случае, если была получена предоплата от покупателя, при отражении операций по реализации в бухгалтерском учете используется курс иностранной валюты, установленный ЦБ РФ на дату получения предоплаты

В случае, если договором предусмотрена и фактически получена предоплата менее 100% от суммы поставки, то выручка от реализации отражается по курсу иностранной валюты, установленному ЦБ РФ на дату получения предоплаты в доле полученной предоплаты, остальная выручка отражается в бухгалтерском учете по курсу иностранной валюты, установленному ЦБ РФ на дату перехода права собственности

2. В случае, если предоплата от иностранного покупателя не была получена, выручка от экспортной реализации отражается в следующем порядке:

- если в соответствии с договором право собственности переходит в момент отгрузки – используется курс иностранной валюты, установленный ЦБ РФ на дату отгрузки.

Подтверждающие документы: товарная накладная на отпуск продукции со склада с отметкой кладовщика.;

- если в соответствии с договором право собственности переходит в момент получения товаров покупателем – используется курс иностранной валюты, установленный ЦБ РФ на дату получения товаров покупателем.

Подтверждающие документы: ГТД с отметкой о получении товара покупателем.

3. Подготовьте подтверждающие документы, а также бухгалтерские справки-расчеты о пересчете суммы выручки, выраженной в иностранной валюте, в рубли.

4. Схема-алгоритм определения курса иностранной валюты при отражении выручки от экспортных операций.

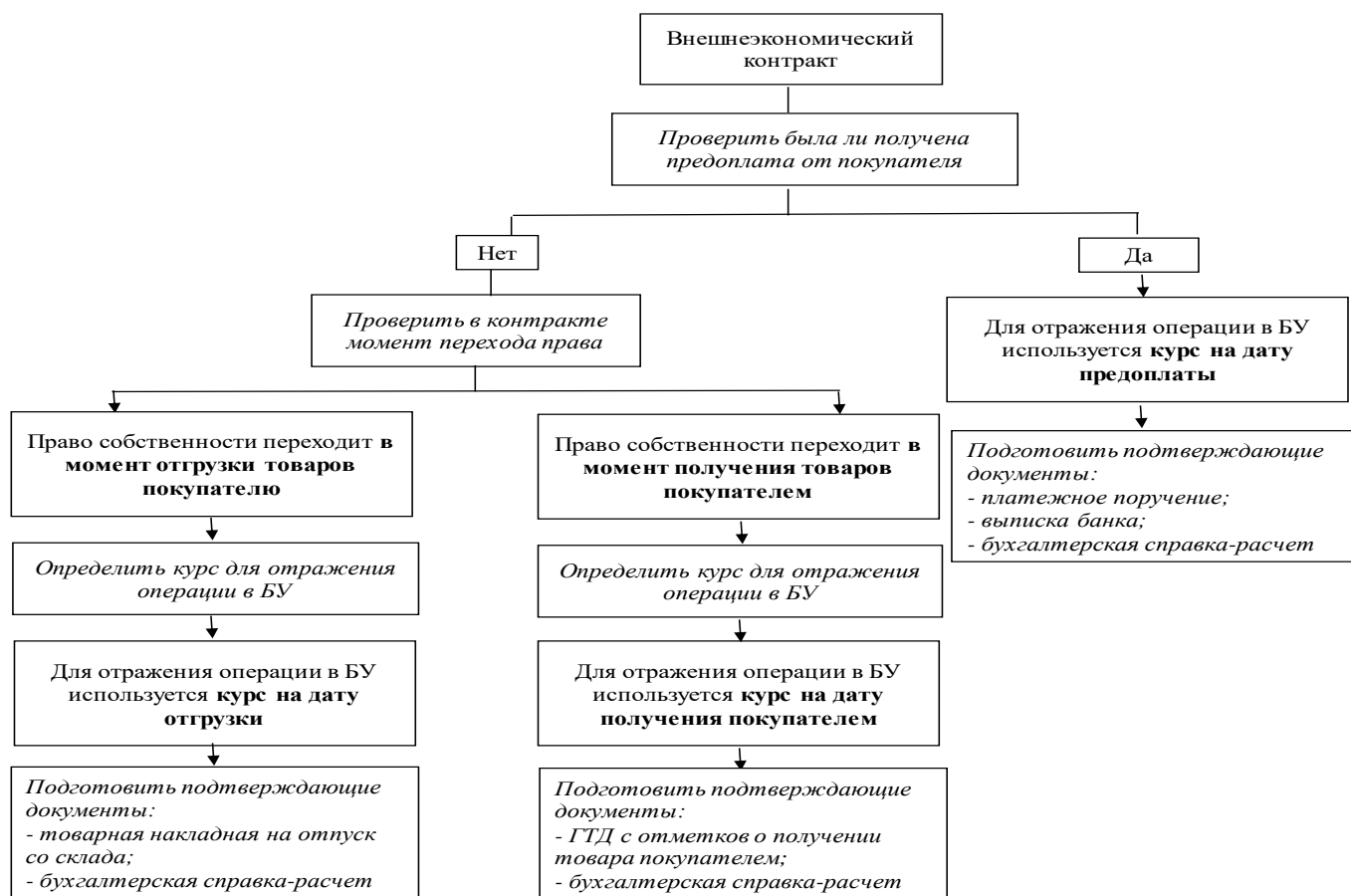


Рисунок П.И.1. – Схема-алгоритм определения курса иностранной валюты при отражении выручки от экспортных операций

5. Форма бухгалтерской справки-расчета о пересчете суммы выручки, выраженной в иностранной валюте, в рубли.

Бухгалтерская справка-расчет о пересчете суммы выручки, выраженной в иностранной валюте, в рубли

Момент перехода права собственности в соответствии с договором:
Дата отгрузки/Дата получения товара покупателем (нужное подчеркнуть)

Получена предоплата от покупателя:
Да/Нет (нужное подчеркнуть)

Предоплата получена в следующем размере:

Таблица П.И.1 – Бухгалтерская справка-расчет

Дата получения предоплаты	Курс ЦБ РФ на дату предоплаты	% предоплаты в выручке	Сумма предоплаты в ин.вал.	Сумма предоплаты в руб.

Таблица П.И.2 – Бухгалтерская справка-расчет

Дата перехода права собственности	Курс ЦБ РФ на дату перехода права собственности	% предоплаты в выручке	Сумма выручки в ин.вал.	Сумма предоплаты в руб.	Сумма выручки в руб. сверх предоплаты