

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы
Специальность 38.05.01 Экономическая безопасность
Специализация: Судебная экономическая экспертиза

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ Е.С.Рычкова
«__» _____ 2017 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: Особенности бухгалтерского учета и методы выявления
экономических правонарушений при внешнеэкономической деятельности (на
примере ООО «Аутсорсинговой компании «Бизнес-Инфо»)

Исполнитель
студент группы 278-ОС _____ А.Д.Бородин

Руководитель
доцент, к.т.н. _____ Н.А. Бабкина

Нормоконтроль _____ Н.А.Бабкина

Рецензент _____

Благовещенск 2017

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
_____ Е.С.Рычкова
«__» _____ 2017 г.

З А Д А Н И Е

К дипломной работе студента *Бородин Алексей Дмитриевича*

1. Тема дипломной работы: *Особенности бухгалтерского учета и методы выявления экономических правонарушений при внешнеэкономической деятельности (на примере ООО «Аутсорсинговой компании «Бизнес-Инфо»)* (утверждено приказом от 01.06.2017 № 249-уч)

2. Срок сдачи студентом законченной работы: «20» июня 2017 г.

3. Исходные данные к дипломной работе: *научная и учебная литература по экономическим дисциплинам, нормативно-правовые акты, электронные ресурсы, отчётность организации*

4. Содержание дипломной работы:

1. *Теоретические аспекты бухгалтерского учета и методов выявления экономических правонарушений при внешнеэкономической деятельности*

2. *Организация бухгалтерского учета и анализ внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо»*

3. *Пути совершенствования внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговой компании «Бизнес-Инфо»*

5. Перечень материалов приложения: *приложения отсутствуют*

6. Консультанты по дипломной работе *отсутствуют*

7. Дата выдачи задания «08» февраля 2017 года

Руководитель дипломной работы: Бабкина Н.А., зав. кафедрой, к.э.н., доцент _____

Задание принял к исполнению «08» февраля 2017 года

_____ (подпись студента)

РЕФЕРАТ

Дипломная работа содержит 93 с., 10 таблиц, 7 рисунков, 39 источников.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ВАЛЮТА, ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ, КОНОСАМЕНТ, ООО «АУТСОРСИНГОВАЯ КОМПАНИИ «БИЗНЕС-ИНФО», ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ, ТАМОЖНЯ, ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ.

Объектом исследования выступает внешнеэкономическая деятельность ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-инфо».

Целью выпускной квалификационной работы является анализ особенностей бухгалтерского учета и методов выявления экономических правонарушений внешнеэкономической деятельности на примере ООО «Аутсорсинговой компании «Бизнес-Инфо».

В дипломной работе представлены результаты изучения правовых аспектов бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности, методы выявления экономических преступлений, как инструмент обеспечения экономической безопасности, методы выявления правонарушений в системе бухгалтерского учета, дана организационно-экономическая характеристика ООО «Аутсорсинговая компании «Бизнес-Инфо», проведено исследование нормативного регулирования бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компании «Бизнес-Инфо», произведен анализ основных показателей деятельности предприятия, выявлено совершенствование управления внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговой компании «Бизнес-Инфо», определены современные методы выявления экономических преступлений в системе управления Приморского края.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	5
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и методов выявления экономических правонарушений при внешнеэкономической деятельности	8
1.1 Правовые аспекты бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности.....	8
1.2 Особенности бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности. Правовые аспекты бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности.....	13
2 Организация бухгалтерского учёта и анализ внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо».....	33
2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо».....	33
2.2 Исследование нормативного регулирования бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо».....	42
2.3 Анализ основных показателей деятельности предприятия.....	55
3 Пути совершенствования внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо».....	71
3.1 Совершенствование управления внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо».....	71
3.2 Современные методы выявления экономических преступлений в системе управления Приморского края.....	79
Заключение.....	87
Библиографический список.....	90

ВВЕДЕНИЕ

Внешнеэкономическая деятельность оказывает влияние на решение экономических проблем на различных уровнях: народного хозяйства, отдельных регионов, объединений, предприятий. В настоящее время Россия переживает период реформ, целью которых является постепенный отказ государства от монополии на внешнюю торговлю. Предприятия получили право самостоятельного выхода на внешний рынок. Происходит вовлечение российской экономики в международное разделение труда. В этих условиях первостепенное значение приобретают вопросы организации, регулирования и учета внешнеэкономической деятельности (ВЭД) организаций. Основные правила ведения и организации бухгалтерского учета в организациях установлены Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия", Планом счетов бухгалтерского учета и другими нормативными документами.

Экономическая политика Российской Федерации на современном этапе призвана открыть каждому субъекту предпринимательства возможность налаживания международных контрактов. Перед каждой российской организацией, решившей распространить свой бизнес за пределы страны, встает задача организации бухгалтерского учета на более высоком уровне.

Актуальность темы исследования заключается в том, что в современных условиях внешнеэкономическая деятельность, является важной составляющей, формирующей структуру, динамику и устойчивость национальной экономики. Особое значение отводится государственному регулированию внешнеэкономической деятельности политики страны.

Бухгалтерский учет, являясь составной частью системы управления ВЭД организаций, представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения в денежном выражении информации об имуществе, обязательствах организации, выраженных в иностранной валюте

путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций. Предмет бухгалтерского учета ВЭД – хозяйственно-финансовые сделки экономических субъектов при выполнении контрактов с резидентами и нерезидентами.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» организационно-методологические основы бухгалтерского учета и отчетности на территории РФ регламентируются государством в лице Правительства РФ. Министерство финансов РФ является органом, регламентирующим порядок ведения бухгалтерского учета.

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

Объект исследования: бухгалтерский учет, методы выявления экономических правонарушений при внешнеэкономической деятельности.

Предмет исследования: организация бухгалтерского учета и анализ внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговой компании «Бизнес-Инфо»»

Цель диплома: анализ особенностей бухгалтерского учета и методов выявления экономических правонарушений внешнеэкономической деятельности.

Достижение поставленной цели обусловило постановку и необходимость решения следующих задач:

Обобщить теоретические аспекты бухгалтерского учета ВЭД;

Проанализировать методы выявления правонарушений в системе бухгалтерского учета ВЭД;

Изучить особенности деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо», в том числе ВЭД предприятия;

Исследовать нормативно-правовое регулирования бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо»;

Проанализировать основные показатели деятельности предприятия;

Предложить мероприятия по совершенствованию управления внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговой компании «Бизнес-Инфо»»

Изучить современные методы выявления экономических преступлений в системе управления Приморского края

Методической основой исследования для дипломной работы послужили такие издания, как Алексеев, И.С. Вардомский, Л.Б. Вардомский, Е.Е. Скатерщикова. Кеворкова, Ж.А. Кеворкова, Ж.А. Бабаев, М.В. Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Прокушев, Е.Ф., а так же нормативные акты и документы.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И МЕТОДОВ ВЫЯВЛЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ ПРИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1.1 Правовые аспекты бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности

Одним из требований, предъявляемых к ведению бухгалтерского учета, является его достоверность. Оно обусловлено тем, что данные бухгалтерского учета используются в качестве информационной базы при составлении бухгалтерской отчетности, которая отражает финансовое положение экономического субъекта, результаты его хозяйственной деятельности и используется им для принятия управленческих решений. Однако для получения достоверных отчетных данных нельзя сводить составление отчетности только к формальной арифметической обработке учетных данных¹. Достоверная отчетность может быть получена только на основе достоверных данных бухгалтерского учета. Нарушение нормативно-правовых требований является источником отложенных санкций за их несоблюдение, что вводит в заблуждение пользователей информации: последующее применение санкций может оказать значительное влияние на финансовое положение организации и даже поставить под сомнение ее дальнейшую деятельность².

Все вышесказанное еще в большей степени относится к бухгалтерскому учету внешнеэкономической деятельности. В этой сфере нормативно-законодательная база гораздо шире. Помимо общих нормативно-правовых норм, здесь действует еще и валютное, а также таможенное законодательство.

Учитывая повышенный риск предоставления пользователям бухгалтерской отчетности недостоверной информации, знание правовых

¹ Алексеев, И.С. Внешнеэкономическая деятельность / И.С. Алексеев. - М.: Дашков и К, 2012. - 304 с.

² Вардомский, Л.Б. Внешнеэкономическая деятельность регионов России: Учебное пособие / Л.Б. Вардомский, Е.Е. Скатерщикова. - М.: КноРус, 2010. - 448 с.

аспектов бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности для бухгалтера и финансовых работников является не только весьма полезным, но и необходимым³.

В России, как и в любой стране, правовое регулирование внешнеторговых сделок осуществляется международными соглашениями и внутригосударственным законодательством. При этом международные договоры становятся частью правовой системы государства и имеют приоритет перед внутренним законодательством⁴.

Кроме того, для решения правовых вопросов, вытекающих из внешнеторговых сделок, применяются также Международные правила толкования торговых терминов - "Инкотермс", издаваемые Международной торговой палатой. Международные расчеты регулируются Унифицированными правилами для документарного аккредитива и документарного инкассо, изданными вышеназванной международной организацией⁵

Внутригосударственное регулирование внешнеторговых сделок в Российской Федерации осуществляется:

- ГК РФ;
- Федеральным законом "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" от 21 ноября 2003 г. N 164-ФЗ⁶;
- Федеральным законом "О валютном регулировании и валютном контроле" от 10 декабря 2003 г. (вступил в силу 18.06.2004).

Кроме того, бухгалтерским и финансовым работникам, занимающимся внешнеэкономической деятельностью, необходимо знать документ, который хотя и не является нормативным, но содержит очень полезную информацию

³ Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев, М.В. Друзкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 395 с.

⁴ Бархатов А.П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие, 7-е изд., испр. и доп. — М.: ИТК «Дашков и К°», 2011 г. — 308 с. Переверзев М. П., Лунёва А. М.

⁵ Основы государственного регулирования внешнеэкономической деятельности в России: учебник / А.П. Джабаев. – М.: Экономика, 2012. – 479 с. - (Высшее образование).

⁶ Федеральный закон от 08.12.2003 N 164-ФЗ (ред. от 13.07.2015) "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности"

по оформлению договора купли-продажи с иностранной фирмой, - это Рекомендации по минимальным требованиям к обязательным реквизитам и форме внешнеторговых контрактов.

Одним из основополагающих принципов бухгалтерского учета является принцип имущественной обособленности организации. В российском законодательстве момент перехода права собственности определен ясно в статьях 223 и 224 ГК РФ. Статья 223 ГК РФ⁷ является диспозитивной, то есть предоставляет право выбора сторонам при установлении момента перехода права собственности от продавца к покупателю: если иное не установлено договором, то право собственности у приобретателя возникает с момента передачи ему товара. Согласно статье 224 ГК РФ передачей признается вручение имущества приобретателю, а равно сдача его перевозчику для отправки или в организацию связи для пересылки приобретателю. В соответствии с указанной статьей к передаче имущества приравнивается также передача коносамента или иного товарораспорядительного документа на него. Анализ международных документов не дает ответа на вопрос о моменте перехода права собственности на товар к приобретателю⁸. Так, Венская конвенция ООН определяет обязательства сторон по договору купли-продажи, когда коммерческие предприятия этих сторон находятся в разных государствах: одна сторона - продавец обязана передать товар в собственность другой стороне - покупателю, а другая сторона - покупатель обязана принять его и оплатить. Однако, когда, в какой момент происходит передача товара в собственность - об этом ничего не сказано. Высказывается мнение, что на основании статьи 31 Венской конвенции моментом перехода права собственности следует считать исполнение обязательств продавца по

⁷ Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 28.03.2017) ГК РФ Статья 223. Момент возникновения права собственности у приобретателя по договору

⁸ Шувалова Е.Б., Шепелева П.М. Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие, 2-е изд. — М.: ИТК «Дашков и К^о», 2011 г. — 132 с.

поставке товара. Указанная статья определяет следующим образом обязательства продавца по поставке товара:

- он обязан поставить товар в каком-либо определенном месте;
- если товар подлежит перевозке, то поставкой признается сдача товара первому перевозчику для передачи его покупателю;
- если товар не подлежит перевозке и стороны в момент заключения договора знали о том, что товар должен быть взят из запасов, находящихся в определенном месте, или этот товар должен быть изготовлен в определенном месте, то поставкой считается предоставление товара в распоряжение покупателя в этом месте (оно может находиться и в стране продавца, и на территории страны покупателя);
- в других случаях поставкой считается предоставление товара в распоряжение покупателя в том месте, где в момент заключения договора находилось коммерческое предприятие продавца.⁹

Во-вторых, если поставка заключается в сдаче товара перевозчику для передачи покупателю, то в этой формулировке слово "распоряжение" вообще отсутствует. В частности, поскольку иное прямо не предусмотрено в Конвенции, она не касается:

- а) действительности самого договора или каких-либо его положений;
- б) последствий, которые может иметь договор в отношении права собственности на проданный товар¹⁰

Общий вывод: Венская конвенция не содержит норм, определяющих момент перехода права собственности к покупателю. Она только устанавливает обязанность продавца передать товар в собственность покупателю.

⁹ Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев, М.В. Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 395 с.

¹⁰ Прокушев, Е.Ф. Внешнеэкономическая деятельность: Учебник для бакалавров / Е.Ф. Прокушев. - М.: Юрайт, 2013. - 527 с.

А момент исполнения обязательств продавца по поставке в базисных условиях определяется в зависимости от конкретного базиса поставки или по сдаче товара перевозчику, или по передаче товара покупателю в каком-либо определенном месте, что также соответствует нормам Венской конвенции. Для решения вопросов, не регулируемых Венской конвенцией, стороны в качестве применимого права могут выбрать национальное законодательство одного из участников сделки или право нейтрального государства.¹¹

В итоге на основе договоренностей в качестве момента перехода права собственности от экспортера к импортеру может быть выбран любой вариант, устраивающий обе стороны. Своевременное снятие товара с учета экспортером и постановка его на учет импортером - это только одна из причин, требующих от бухгалтерских и финансовых работников обязательно решать вопрос о передаче права собственности на товар при заключении контракта. Международной нормы по вопросу перехода права собственности, которая имела бы приоритет перед внутренним законодательством, нет.

В Законе "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" (от 8 декабря 2003 г. N 164-ФЗ)¹² практический интерес для бухгалтеров и финансовых работников представляет информация о государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок: их правовая основа; условия, при которых этот вид сделок может использоваться российскими участниками внешнеэкономической деятельности; порядок контроля за их осуществлением¹³.

Неотъемлемой частью правовой базы бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности является Закон "О валютном

¹¹ Шамрай Ю. Глобальный финансовый кризис и конкурентоспособность России во внешнеэкономической сфере // Пробл. теории и практики управл. - 2014. - N 10. - С.52-58.

¹² Федеральный закон "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" от 08.12.2003 N 164-ФЗ (последняя редакция)

¹³ Сысоева, Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. - М.: Юрайт, 2013. - 424 с.

регулировании и валютном контроле"¹⁴, несоблюдение требований которого при ведении бухгалтерского учета имеет своим последствием серьезные штрафные санкции, что может очень тяжело сказаться на финансовом положении организации (требования этого Закона излагаются в отдельной статье)¹⁵

Вывод: Таким образом, правовые аспекты внешнеторговых сделок и их бухгалтерский учет неразрывно связаны между собой: несоблюдение правовых норм влечет за собой отложенные во времени санкции, что нарушает требование о достоверности отчетной информации.

1.2 Особенности бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности. Правовые аспекты бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности

Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности регулируется Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина РФ 29 июля 1998 г. № 34Н, Законом «О бухгалтерском учете»¹⁶, стандартами бухгалтерской учета, указами Президента РФ, постановлениями Правительства РФ, приказами и указаниями Центрального банка к Министерству финансов Российской Федерации, таможенных и налоговых органов.

Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности имеет ряд особенностей.

Учет операций, связанных с внешнеэкономической деятельностью, ведется в иностранной валюте, рублях и инвалютных рублях.

Инвалютный рубль - это чисто учетная денежная единица, получаемая путем пересчета иностранной валюты в рубли по курсу Банка России. При

¹⁴ О валютном регулировании и валютном контроле» Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ (ред. от 05.05.2014).

¹⁵ Внешнеэкономическая деятельность предприятия: Учебник. / Под ред. Л.Е. Стровского. - М.: ЮНИТИ, 2016. - 503 с.

¹⁶ Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 29.03.2017) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598)

этом учет чаще всего ведется параллельно в иностранной валюте и инвалютных рублях.

Характерным для учета внешнеэкономической деятельности является наличие понятия «учетная единица», за которую принимается товарная партия. Товарная партия - количество товара, отгруженное (поступившее) по одному контракту и оформленное одним транспортным или складским документом. Как правило, товарная партия не подлежит дроблению.

В бухгалтериях предприятий всех форм собственности, включая совместные предприятия, учет осуществляется на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций¹⁷.

Для организации более детального учета и отражения специфики операций внешнеэкономической деятельности целесообразно при составлении рабочего плана счетов выделять субсчета первого порядка (код из трех знаков) и субсчета второго порядка (код из четырех знаков), третьего порядка (код из пяти знаков), четвертого порядка (код из шести знаков). При этом подобные субсчета могут применяться по всем разделам рабочего плана счетов. Таким образом, организации средних размеров составляет рабочий план счетов, который значительно отличается от сложившегося стереотипа упрощенного рабочего плана счетов. За счет введения субсчетов с многозначными кодами количество счетов может увеличиваться до 700-1000 и более¹⁸. Например, при шестизначных кодах рабочий план счетов может состоять из 700 счетов, а счет 20 «Основное производство» может насчитывать более 50 счетов.

Аналогичную детализацию могут иметь: счет «Общехозяйственные расходы» - 80 субсчетов; «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 50 субсчетов и т. д. При этом по каждой группе счетов ведется «Счет закрытия» как результирующий, который является аналогом синтетического счета.

¹⁷ Тишков И.Е., Прищеп А.Н. Бухгалтерский учет и аудит. - М.: Высшая школа, 2012. - 687 с.

¹⁸ Хвостик, Т.В. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Т.В. Хвостик. - М.: ИД ФОРУМ, ИНФРА-М, 2010. - 256 с.

В небольших организациях, ведущих учет внешнеэкономической деятельности, могут использовать субсчета первого и второго порядка. Например, по разделу IV «Готовая продукция и товары» можно открыть субсчета первого порядка для учета товаров:

41-2 «Резспортные товары»;

41-3 «Импортные товары».

В целях контроля необходимо отразить конкретный этап движения и местонахождения товара: к субсчету 41-3 можно открыть шесть субсчетов второго порядка; к счету 45 «Товары отгруженные» могут быть открыты субсчета. К счету 90 «Продажи» также можно открыть субсчета второго порядка.

По разделу V «Денежные средства» при необходимости могут быть открыты 20 и более субсчетов первого и второго порядка, что облегчает предприятию контроль за движением валютных средств.

Наиболее многочисленными могут быть субсчета по разделу VI «Расчеты». Например, к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» можно предусмотреть субсчет первого порядка 60-1 «Расчеты с поставщиками РФ по акцептованным счетам» и 6 субсчетов второго порядка.

К субсчету первого порядка 62-2 «Расчеты с организациями РФ по импортным операциям» могут быть открыты субсчета второго порядка.

Здесь возможно открытие более 40 субсчетов первого и второго порядка. При необходимости предприятие может открывать и новые субсчета первого и второго порядка¹⁹.

Также имеет свои особенности учет издержек обращения.

К издержкам обращения относятся затраты внешнеторговой фирмы по содержанию аппарата управления (заработная плата и премии персоналу, отчисления в пенсионный фонд, на социальные, медицинские и другие виды страхования во внебюджетные фонды; затраты на служебные командировки,

¹⁹ Ширококов, В.Г. Бухгалтерский учет в коммерческих организациях: Учебник / В.Г. Ширококов. - М.: ФиС, 2010. - 688 с.

хозяйственные и канцелярские расходы, расходы по охране и проч.); а также торгово-операционные расходы (содержание консигнационных складов, приобретение образцов товаров, суммы износа основных средств, нематериальных активов, оплата информационных услуг).

Хозяйственные операции, связанные с импортом товаров, входящие в состав издержек обращения, необходимо подразделять на издержки, производимые в иностранной и национальной валюте.

Основанием для отражения произведенных расходов являются следующие документы: табеля учета использования рабочего времени, счета поставщиков, расходные требования, справки бухгалтерии и ведомости по начислению амортизации основных средств, нематериальных активов.

Учет издержек обращения ведется на счете 44 «Расходы: на продажу». Для отражения совершенных операций необходимо выделить на данном счете два субсчета: «Коммерческие расходы» и «Административно-управленческие расходы». Текущий аналитический учет коммерческих расходов и издержек обращения ведется в ведомости № 15, синтетический - в журналах-ордерах, мемориальных ордерах, Главной книге. Распределению подлежат транспортные расходы и расходы по уплате процентов за банковский кредит. Издержки распределяют следующим образом:

- суммируют транспортные расходы и расходы по уплате процентов за кредит на начало месяца и произведенные за отчетный месяц;
- суммируют стоимость товаров, реализованных в течение месяца, и остаток товаров на конец месяца;
- исчисляют средний процент указанных издержек к общей стоимости реализованных и нереализованных товаров;
- полученный средний процент умножают на стоимость нереализованных товаров и находят сумму транспортных расходов и

процентов за кредит по этим товарам. Остальная часть расходов относится к реализованным товарам и списывается на счет 90 «Продажи»²⁰.

Свою специфику имеет и учет коммерческих расходов. Коммерческие расходы неизбежны при упаковке, погрузке, транспортировке, экспедировании груза и др. Для синтетического учета коммерческих расходов используется субсчет 44-1 «Коммерческие расходы». В целях обеспечения правильного и точного учета коммерческих расходов можно выделить три субсчета второго порядка:

44-11 «Коммерческие расходы по экспорту»;

44-12 «Коммерческие расходы по импорту»;

44-13 «Прочие коммерческие расходы».

Группировка затрат на этих субсчетах позволяет обеспечить контроль за расходованием средств и, следовательно, дает возможность следить за эффективностью внешнеторговых сделок.

По окончании месяца коммерческие расходы списываются либо на счет 45 «Товары отгруженные» (при учете реализации по оплате), либо на счет 90 «Продажи» (при учете реализации по погрузке). Аналитический учет коммерческих расходов следует вести по контрактам. Только в таком случае можно определить затраты по каждой сделке и суммы, подлежащие списанию на реализованную продукцию (товар).

Вывод: группировка затрат на аналитических счетах позволяет определить себестоимость реализованных импортных товаров (работ, услуг), обеспечить контроль за расходованием средств по импортным и другим операциям, а, следовательно, дает возможность следить за эффективностью каждой внешнеторговой сделки.

1.3 Методы выявления экономических преступлений, как инструмент обеспечения экономической безопасности

²⁰ Самохвалова, Ю.Н. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / Ю.Н. Самохвалова. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 232 с.

В настоящее время категория «экономическая безопасность» рассматривается в виде качественной характеристики национальной экономической системы, отражающей ее способность реализовывать национально-государственные интересы, противостоять влиянию внутренних и внешних угроз, стабильно обеспечивать необходимыми ресурсами развитие народного хозяйства, поддерживать достойные условия жизни и развития личности. В качестве источника экономического законодательства государство использует обширный инструментарий финансового регулирования, вырабатывает и реализует конкретную экономическую политику, которая целиком зависит от целей и задач, стоящих перед обществом.

Анализ преступлений экономической направленности, выявленных подразделениями органов внутренних дел, позволяет отметить прирост их количества в 2015 г. по сравнению с уровнем 2014 г. на 11,1%. При этом на 10,7% увеличилось количество преступлений, совершенных организованными группами, в том числе на 12,2% – совершенных в крупном и особо крупном размерах; количество преступлений против собственности увеличилось на 15,7%, в финансово-кредитной сфере на 24%, во внешнеэкономической деятельности на 42,9%, на потребительском рынке на 27,4%. Существенно возросло количество преступлений экономической направленности, совершаемых организованными группами, против собственности – на 21,3%, в финансово-кредитной сфере – на 21,9%, во внешнеэкономической деятельности – на 20%, в топливно-энергетическом комплексе – на 21%, на потребительском рынке – на 20,1%²¹.

Сведения о лицах и фактах, представляющих оперативный интерес, являются доступными ограниченному кругу лиц. В связи с этим возни кают факты заинтересованности в их сокрытии, применяются разнообразные, зачастую сложные и ухищренные способы и средства маскировки. Поэтому,

21 Мировая экономика и международные экономические отношения : учеб. пособие / под ред. Л. С. Шаховской. – М. : КНОРУС, 2013. – 253 с.

как свидетельствуют результаты практики, интенсивность поступления первичной информации зависит от правильности осуществления ряда организационно-тактических мероприятий, касающихся определения направления информационного поиска, обеспеченности этого участка работы необходимыми силами и средствами выявления, организации четкого взаимодействия различных служб органов внутренних дел при выполнении данной задачи и др. факторов.

При этом необходимо отметить, что изначально поисковая деятельность может осуществляться по неустановленным и заранее индивидуально не определенным признакам. Это имеет место тогда, когда нет достаточно четкой первичной или иной какой-либо строго определенной информации об искомом объекте, в частности, когда поиск объекта осуществляется по признакам, которые заданы не материалами конкретного уголовного дела или дела оперативной разработки, а на основе некоторых отрывочных сведений с использованием в основном знаний о некоторых закономерностях или особенностях совершения преступления. При этом обнаружение и распознавание объекта, представляющего оперативный интерес, достигается путем сравнения признаков, присущих тому или иному объекту, по которому заведомо установлены связи с признаками отдельных видов преступлений. В результате такого сравнения получается ориентирующая информация и делается предположительный вывод о том что выявленные объекты могут быть связаны с каким-либо экономическим преступлением, т.е. устанавливается формальное тождество полученных сведений об объекте с абстрактной моделью противоправного деяния, существующей в сознании оперативного работника. Такие модели преступления предопределяются, прежде всего, положениями, содержащимися в уголовно-правовой науке, криминалистике, криминологии, теории оперативно розыскной деятельности и профессиональном опыте

оперативных сотрудников, осуществляющих разведывательно-поисковую работу²².

Процесс обнаружения преступлений экономической направленности и лиц, их подготавливающих либо совершивших, основан на познании события преступления путем вычленения из окружающей среды изменений, которые возникли в связи с его подготовкой или совершением. Такие изменения могут быть обнаружены по оставленным следам на элементах среды. Ими являются документы, вещи, предметы, носители информации, а также люди, в чьем сознании сохраняются сведения о событии налогового преступления.

При этом главной особенностью и характеристикой процесса выявления признаков налоговых преступлений и правонарушений является то, что данный вид деяний, как правило, не имеет прямого физического отображения, как например, следы преступника на земле. Признаки налоговых и экономических преступлений и правонарушений, как правило, содержатся в записях о движении денежных средств по расчетным счетам организаций или записях о фактах совершения хозяйственных мероприятий в бухгалтерской и налоговой отчетности. То есть при выявлении налоговых преступлений (правонарушений) на первое место выходит не поиск улик в их физическом выражении, а логико-мыслительная деятельность оперативного сотрудника, направленная на выявление противоречий между различными документами финансовой, налоговой и бухгалтерской отчетности налогоплательщиков. При этом процесс выявления преступлений экономической направленности отличается от всех прочих видов преступлений необходимостью обработки значительных объемов информационных массивов, отражающих потоки событий, имеющих массовый характер во множестве экономических процессов и связанных с противоправными деяниями. Поэтому существующие методы и методики оперативно-розыскной деятельности, разработанные на основе методов

²² Сысоева, Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. - М.: Юрайт, 2013. - 424 с.

выявления и расследования общеуголовных преступлений, являются недостаточно эффективными в случае их применения для выявления признаков преступлений экономической направленности. Однако это не означает, что их использование нецелесообразно: существующие методы оперативно-розыскной деятельности обеспечивают высокую эффективность при сборе доказательной базы, но при этом они не всегда позволяют осуществлять эффективный анализ и отбор предприятий, включаемых в оперативную разработку по подозрению в совершении экономических преступлений²³.

Наряду с существующими методами налоговых расследований в последнее время все большее значение уделяется процессам внедрения инновационных методов информационно-аналитической работы в оперативно-служебную деятельность органов внутренних дел и налоговых органов. Одним из таких методов является «репрезентативная система налогового контроля». Репрезентативная система налогового контроля представляет собой систему субъективных и объективных критериев хозяйственной деятельности налогоплательщика, позволяющая налоговым органам наиболее эффективно проводить мероприятия налогового контроля, формирующая налоговую историю налогоплательщика²⁴

Идея репрезентативной системы налогового контроля или налогового мониторинга содержится в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, утвержденной приказом ФНС России от 30 мая 2010 г. № ММ-3-06/333²⁵ (далее – Концепция). Реализация положений принятой ФНС России Концепции также объясняет высокую эффективность проверок.

²³ Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев, М.В. Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 395 с.

²⁴ Налог на прибыль. Спорные вопросы учета внереализационных расходов // Финансовая газета, 2013, №№ 15, 16.

²⁵ Приказ ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333 (ред. от 10.05.2012) "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок"

Руководствуясь общедоступными критериями, для целей отбора объектов выездных проверок, налоговые органы, в первую очередь, обращали внимание на:

- осуществление субъектами финансово хозяйственной деятельности с высоким уровнем налогового риска;
- ведение субъектами финансово-хозяйственной деятельности с убытком в течение двух и более календарных лет;
- отражение в налоговой отчетности крупных сумм налоговых вычетов за определенный период; доля вычетов по НДС от суммы начисленного с налоговой базы налога равна либо превышает 89% за период 12 месяцев.

Инновационный аспект функционирования органов полиции предполагает использование ими в своей деятельности достижений науки и техники, информационных систем, систем связи и передачи данных, а также современную информационно - телекоммуникационную инфраструктуру федерального органа исполнительной власти в сфере внутренних дел.

Цель проекта состоит в разработке инновационной учебной программы проведения учебно практической деловой игры-тренинга для подготовки, переподготовки и повышения квалификации оперативного состава подразделений органов внутренних дел МВД России по борьбе с экономическими преступлениями и по налоговым преступлениям на основе внедрения в учебный процесс автоматизированных методов аналитических исследований по выявлению признаков преступлений экономической направленности²⁶.

К задачам проекта относятся:

- 1) Повышение качества усвоения знаний курсантами и слушателями, полученных ими в ходе прохождения обучения в Академии экономической безопасности МВД России, и привитие навыков и умений проведения аналитических исследований и выполнения научно-исследовательских работ.

²⁶ Чуев И.Н., Чуева Л.Н. Экономика предприятия [Текст]: Учебник - 4е изд., перераб. и доп. - М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и Ко" 2012. - 416 с.

2) Повышение квалификации сотрудников оперативных подразделений органов внутренних дел МВД России по борьбе с экономическими преступлениями и по налоговым преступлениям в сфере анализа финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций и предприятий и повышение эффективности выявления признаков экономических и налоговых преступлений и др.

По мнению разработчиков проекта, внедрение инновационной образовательной программы по проведению учебно-практической деловой игры- тренинга в учебный процесс образовательных учреждений системы МВД РФ позволит оптимизировать временные и материальные затраты при решении оперативно-служебных задач подразделений по экономической безопасности органов внутренних дел, одновременно будет способствовать совершенствованию принципов, форм и инструментария деятельности по проектированию научно-методического обеспечения проблем, угроз и вызовов экономической безопасности России в целом и в налоговой сфере в частности²⁷.

По мере развития системы рыночной экономики объективно появляются задачи управления с большой начальной неопределенностью проблемной ситуации. К таким задачам, безусловно, относится и обеспечение эффективного и устойчивого функционирования налоговой системы Российской Федерации. Одним из основных факторов, оказывающих существенное негативное влияние на получение успешного результата при решении указанной задачи, является несовершенство российского законодательства, как собственно налогового, так и уголовно-правового. Негативным проявлением данного фактора является и недостаточная эффективность работы органов налогового контроля и органов внутренних дел, вследствие чего появляется широкое поле

²⁷ Сысоева, Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. - М.: Юрайт, 2013. - 424 с.

деятельности для применения различных способов совершения налоговых преступлений²⁸.

Кроме того, указанный негативный фактор и связанные с ним последствия вносят значительную неопределенность в оценки получаемых результатов от проведения мероприятий и внедрения новых методов и способов, изначально направленных на повышение эффективности налоговой системы. Наибольший вклад в формирование такой неопределенности вносит так называемая «преступность экономической направленности» и, в частности, налоговая преступность. Непосредственно к налоговой преступности относятся все виды и способы совершения преступлений, направленных на незаконное снижение юридическими и физическими лицами налоговых платежей, включая незаконное занижение налогооблагаемой базы, уклонение от уплаты налогов, сокрытие средств, предназначенных для уплаты налогов и им подобные. Однако такой перечень преступных деяний не охватывает всех видов преступлений, следствием от совершения которых является недопоступление налоговых платежей в бюджет, поэтому целесообразно говорить более широко о преступности экономической направленности и, прежде всего, об организованной преступности экономической направленности.

Следует отметить, что особо опасной тенденцией или, можно сказать, свойством указанного вида преступности, является ее самовоспроизводство, связанное с криминализацией экономики страны, возрастанием числа лиц с противоправной установкой, их психологическим принятием (оправданием) преступности. На фоне стремительного развития рыночных отношений в экономической системе не менее стремительно возникает и расширяется круг

²⁸ Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев, М.В. Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 395 с.

субъектов, способных «эксплуатировать» в криминальных целях легальные экономические институты²⁹.

Вывод: таким образом, преступления экономической направленности представляют собой непосредственную угрозу экономической безопасности России, так как в качестве деструктивных факторов безопасности имеют широкий диапазон негативных проявлений и постоянно трансформируются. В связи с этим на основе анализа возможного изменения характера и содержания преступления экономической направленности необходимо выбрать соответствующие способы, приемы, методы противодействия, защищающие экономику государства от реальных и потенциальных угроз или направленные на их ликвидацию, а если необходимо, то создать инновационные методы и принципиально новый механизм их предотвращения.

1.4 Методы выявления правонарушений в системе бухгалтерского учета

Наиболее опасными видами экономических преступлений являются хищения, незаконная банковская деятельность, легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенных незаконным путем, неправомерные действия при банкротстве, преднамеренное и фиктивное банкротство, уклонение от уплаты налогов и сборов и др. Деятельность правоохранительных органов в борьбе с этими преступлениями малоэффективна и неадекватна сложившейся обстановке. Оперативные работники зачастую не в состоянии своевременно отслеживать криминальные процессы в хозяйственной деятельности организаций (в силу их специфики), а следователи зачастую неспособны собрать необходимые доказательства по уголовным делам. Преступники же под видом внешне законных хозяйственных операций похищают ликвидное сырье, материальные запасы, деньги.

²⁹ Глобализация экономики и внешнеэкономические связи России / под ред. Фаминского И.П. - М.: Республика, 2015. - 445с.

Для раскрытия преступлений в сфере экономики огромное значение имеет бухгалтерский учет. Так, по отношению к событию преступления можно выделить превентивную (предупредительную) и охранительную (следообразующую) защитные функции бухгалтерского учета. Суть первой состоит в том, что хорошо поставленная система учета обеспечивает предварительный контроль за всеми хозяйственными операциями и тем самым затрудняет совершение преступлений. Охранительная функция срабатывает позднее. Она обеспечивается способностью бухгалтерского учета отражать в документах, записях и отчетности следы экономических преступлений, совершенных в отношении юридических лиц. Охранительная функция, как правило, реализуется опосредованно, путем использования данных учета в деятельности контрольно-ревизионных и правоохранительных органов по выявлению, расследованию и доказыванию уже совершившихся экономических преступлений. Обе функции тесно взаимосвязаны. Способность системы учета формировать следы преступления должна приниматься в расчет его предполагаемыми участниками, что не может не оказывать на них определенных сдерживающих воздействий.

Недостатки в учете, традиционно рассматриваемые в качестве условий, в отдельных случаях (когда они созданы намеренно в результате целенаправленных действий) могут становиться и признаками уже совершившихся преступлений. Тогда срабатывает охранительная функция. Появляется возможность прогнозировать способ совершения преступления, вести целенаправленный поиск его признаков и следов в данных бухгалтерского учета.

Применительно к процессу выявления и расследования преступлений в сфере экономики можно предложить следующее определение методов фактического контроля: это комплекс проверочных действий, применяемых сотрудниками правоохранительных органов самостоятельно или с участием соответствующих специалистов для установления фактических данных,

совершенных хозяйственных операций, сопоставления их с документами учета и определения результатов, способствующих обнаружению признаков злоупотреблений и экономических преступлений.

Сотрудники правоохранительных органов организуют проведение методов фактического контроля в бухгалтерском учете в соответствии с п. 25 ст. 11 Закона РФ "О милиции," ст. 6 Федерального закона "Об оперативно-розыскной деятельности" (до возбуждения уголовного дела) и ст. 38, 40, 58, 61, 62, 131, 140-146, 164, 168, 251, 270 УПК РФ (по возбужденному уголовному делу)³⁰.

Порядок проведения инвентаризации и оформления ее результатов, регламентирован Методическими указаниями.

В рамках фактического контроля, как правило, проводятся выборочные инвентаризации, когда у сотрудников правоохранительных органов имеется целенаправленная информация о злоупотреблениях и хищениях на строительных объектах, торговых базах, складах, где ведут количественный учет по отдельным наименованиям ценностей³¹.

Сущность метода фактического контроля - обследования состоит в том, что его проводят с целью получить ориентирующую информацию по очевидным недостаткам в деятельности хозяйствующего субъекта.

В ходе осмотра получают сведения об условиях обеспечения сохранности денежных, основных средств, материальных запасов и готовой продукции. Осмотр производственных объектов, помещений, складов надлежит проводить в присутствии собственника, руководителя и материально ответственных лиц.

Специалисты-технологи, товароведы должны выявить недостатки, влияющие на качество изготовления и хранения сырья, продукции в цехах, базах и складах, где также проверяется наличие термометров, журналов

³⁰ Федеральный закон "Об оперативно-розыскной деятельности" от 12.08.1995 N 144-ФЗ (последняя редакция)

³¹ Внешнеэкономическая деятельность: Учебник, под ред. Е.Ф. Прокушева. – 8-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2012. – 527 с.

регистрации температур, весовое оборудование, измерительные приборы, дата их клеймения, исправность замков, дверей, сигнализации.

Главная цель контрольной проверки - выяснить идентичность выписанных бухгалтерских документов и указанных в них данных о количестве, цене, наименовании тем товарам и продуктам, которые подготовлены к отгрузке покупателю.

В ряде случаев оперативные сотрудники должны провести у хозяйствующего субъекта несколько контрольных закупок с одной или различными целями и отобранные пробы образцов продуктов направить в лабораторию для исследования. Процесс и результаты контрольной закупки отражают в акте, к которому прилагают счета-фактуры, товарные накладные, чеки, ценники и т.п.

В рамках методов фактического контроля прием экспертной оценки надлежит применять как в соответствии с нормами уголовного процесса, так и вне его. Полагаем, что специалисты-эксперты соответствующих отраслей знаний (бухгалтеры, экономисты, товароведы, технологи, повара) могут быть приглашены для экспертной оценки результатов любого из приемов, входящих в комплекс методов фактического контроля

По результатам экспертной оценки, проводимой в рамках оперативно-розыскной деятельности, сотрудники экспертных служб, выступая субъектами этой деятельности, должны составлять справку эксперта, которая не является процессуальным документом. При этом такая справка с выводами может использоваться в материалах доследственной проверки как исходная ориентирующая информация, а в уголовном процессе фигурировать как документ-доказательство, но не как экспертное заключение. Этот вывод нами сделан исходя из анализа п. 5 ч. 1 ст. 6 Федерального закона "Об оперативно-розыскной деятельности" и ст. 84, 86, 87, 89 УПК РФ³².

³² "Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации" от 18.12.2001 N 174-ФЗ (ред. от 07.06.2017) УПК РФ, Статья 89. Использование в доказывании результатов оперативно-розыскной деятельности

Контрольный запуск сырья (материалов) в производство применяют в организациях хлебопечения, изготовления кондитерских изделий, соков, пошива одежды, обуви. При этом проверяют правильность применения норм расходования сырья (материалов), количество отходов и выхода готовой продукции, производительность оборудования и причины образования излишков.

Необходимо определиться, по каким видам, ассортиментам продукции, номенклатурным номерам сырья (материалов) будет осуществляться проверка, которой подлжит весь технологический процесс, начиная от точного взвешивания сырья и вспомогательных материалов, его обработки и заканчивая взвешиванием готовой продукции. Установленный фактический выход готовой продукции и израсходованного для ее изготовления сырья, материалов сопоставляется с данными, имевшимися до контрольного

По делам о преступлениях в сфере экономики криминалистически значимыми часто являются справки специалистов налоговой, торговой инспекций, финансовых органов администрации, контрольно-ревизионных управлений, научно-исследовательских институтов, лицензированных нотариусов и аудиторов³³.

Анализ письменных справок позволяет на стадии доследственной проверки материалов получить исходящую ориентирующую информацию, подлежащую дальнейшей проверке, а также определиться с необходимостью назначения и проведения тех или иных исследований как в рамках уголовного процесса, так и вне его. Следует иметь в виду, что справки должны быть выданы лишь компетентными специалистами, с соблюдением всех обязательных и законных реквизитов (подписи соответствующих лиц, оттиск гербовой печати и штампа предприятия, организации или учреждения).

³³ Сысоева, Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. - М.: Юрайт, 2013. - 424 с.

Важным средством фактического контроля является получение письменных объяснений от участников хозяйственных операций, что осуществляется с целью сбора информации для установления признаков экономических преступлений. Письменные объяснения обычно требуются от лиц, не участвовавших в оформлении хозяйственно-финансовых операций, но выполнявших работы (грузчики, водители, весовщики, лаборанты). Такие же объяснения необходимы от должностных материально ответственных лиц, которые работ не выполняли, а учетные документы на них заполняли и подписывали (получатели и плательщики денежных средств, мастера, прорабы участков и др.).

В ходе аудиторской проверки или документальной ревизии специалисты должны получить от должностных и материально-ответственных лиц объяснения о порядке организации бухгалтерского учета, фактах нарушений, выявленных в исследуемых документах учета, причинах их подписания. От исполнителей хозяйственных операций важно получить объяснения, имелись ли случаи выполнения приказов и распоряжений руководства организации, вызывавших сомнение в их правильности.

Правдивым является баланс, составленный на основе записей, сделанных по всем документам, отразившим факты хозяйственной жизни организации за отчетный период. Главным условием правдивости баланса является обоснование его показателей документами, записями на бухгалтерских счетах, бухгалтерскими расчетами и инвентаризацией. Баланс, как известно, составляется по данным бухгалтерских счетов. Записи по счетам, в свою очередь, делают на основании документов. Следовательно, информационной базой баланса служат документы, в которых отражаются факты хозяйственной жизни, имеющие место в организации. Правдивость баланса определяется полнотой и качеством документов. В том случае если не все факты хозяйственной жизни отчетного периода своевременно оформлены документами, то баланс не отражает действительных итогов работы организации.

Объективность результатов рассматриваемого направления судебно-бухгалтерской экспертизы во многом зависит от полноты и достоверности информации, содержащейся не только в пояснительной документации, но и непосредственно в бухгалтерском балансе и других формах отчетности, особенно при анализе и сравнении отчетных показателей с прошлыми периодами и показателями аналогичных предприятий.

Основываясь на данных проведенного анализа, можно сделать вывод, что факты искажения отчетности, как и другие преступления, связанные с использованием бухгалтерского учета, могут быть обнаружены хотя бы на одном из трех уровней информации:

1) верхний уровень – необоснованные записи в бухгалтерской отчетности;

2) средний уровень – необоснованные записи в счетах синтетического и аналитического учета;

3) низший уровень – необоснованные записи в первичных и сводных бухгалтерских документах (в том числе в отчетах структурных подразделений каждой конкретной организации).

Признаки таких записей могут обнаружиться как на "горизонтальном", так и на "вертикальном" уровне в форме разночтения конкретных показателей между различными уровнями информации.

Для понимания сути исследуемой проблемы целесообразно рассмотреть наиболее характерные случаи намеренного искажения данных отчетности в юридической практике.

Так, в соответствии с п. 1 ст. 176 УК РФ "Незаконное получение кредита" преступлением считается получение индивидуальным предпринимателем или руководителем организации кредита либо льготных условий кредитования путем представления банку или иному кредитору заведомо ложных сведений о хозяйственном положении либо финансовом состоянии предпринимателя или организации.

С этой целью может быть преувеличен такой показатель, как коэффициент текущей ликвидности, позволяющий делать выводы о степени платежеспособности предприятия. С этой же целью умышленно искажаются в сторону увеличения какие-либо из статей баланса, характеризующие размеры активов, которые при необходимости могут быть направлены на погашение задолженности по кредиту³⁴.

Вывод: С помощью методов фактического контроля обнаруживают не документальные, а фактические несоответствия содержания даже правильно оформленных учетных документов действительному отражению конкретной хозяйственной операции. Отсюда следует, что фактический контроль проводится в случаях, когда документальный контроль, осуществляемый путем проверки первичных документов учета, не дает всех необходимых достоверных сведений о состоянии хозяйственной деятельности организации.

³⁴ Сысоева, Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. - М.: Юрайт, 2013. - 424 с.

2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АНАЛИЗ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АУТСОРДИНГОВАЯ КОМПАНИЯ «БИЗНЕС-ИНФО»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо»

ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес - Инфо» является компанией, оказывающей услуги аутсорсинга бухгалтерского, юридического персонала и персонала кадровой службы на рынке г. Владивостока. С сентября 2008 года, с момента обострения кризисных процессов в Российской экономике, ООО «Бизнес - Инфо» расширило спектр своих услуг, введя в него аутсорсинг топ-менеджмента (финансовых директоров, коммерческих директоров и т.д. Многие компании, будучи вынужденными сокращать фонд оплаты труда, урезали свой штат, в том числе сократив ряд высших должностей. Однако, как оказалось, совсем обходиться без этих специалистов бизнес не может, и таким образом, услуги аутсорсинга топ-менеджеров нашли свой сбыт. В настоящее время компания оказывает услуги такого рода 7 малым и средним организациям города Владивостока.

Как оказалось, аутсорсинг на практике применим почти в любой области деятельности предприятия. Найти специалистов, которые смогли бы исполнять функции коммерческого или финансового директора оказалось не столь сложным делом. Без затруднений прошла и интеграция специалистов в новый бизнес

Для простоты, ООО «Бизнес - Инфо» рекомендует потенциальным клиентам оценивать необходимость в тех или иных штатных единицах по следующей схеме:

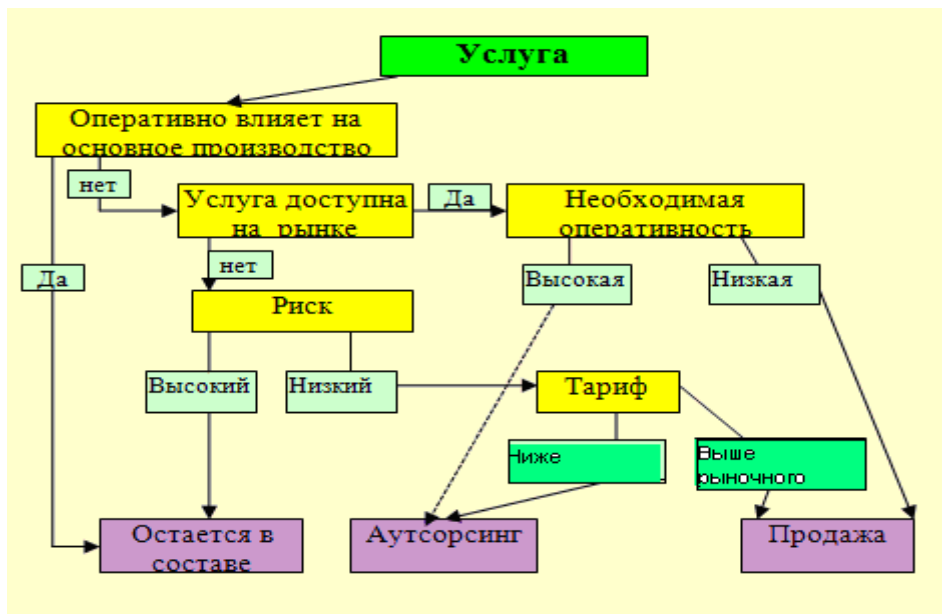


Рисунок 1 – Выбор решения и затрат аутсорсинговой компании

Эта схема показывает первое приближение выбора решения. Оно не оптимально, но для принципиального решения - идти на аутсорсинг или нет - вполне годится.

Среди наиболее приоритетных целей предприятия: обеспечить высокое качество оказываемых услуг; учитывать особенности и потребности каждого клиента; постоянно совершенствовать услуги, методы работы и внутренние бизнес-процессы; предоставлять клиентам профессиональные услуги, устанавливать долгосрочные и доверительные отношения.

Построению и развитию организационной структуры ООО «Бизнес-Инфо» уделяется самое серьёзное внимание.

Подразделения ООО «Бизнес-Инфо» формировались по следующим принципам:

- 1) По функциональному признаку число подразделений зависит от потребностей организации, обеспечивается возможность развития.
- 2) По предметному принципу на основе специализации по видам деятельности Клиентов. Такая специализация способствует повышению производительности труда.

3) По принципу деления на равные по размеру группы. Упрощается постановка задачи, сравнимость показателей, распределение фонда оплаты труда.

Существующая в настоящее время организационная структура соответствует количеству персонала и функциональной структуре организации.

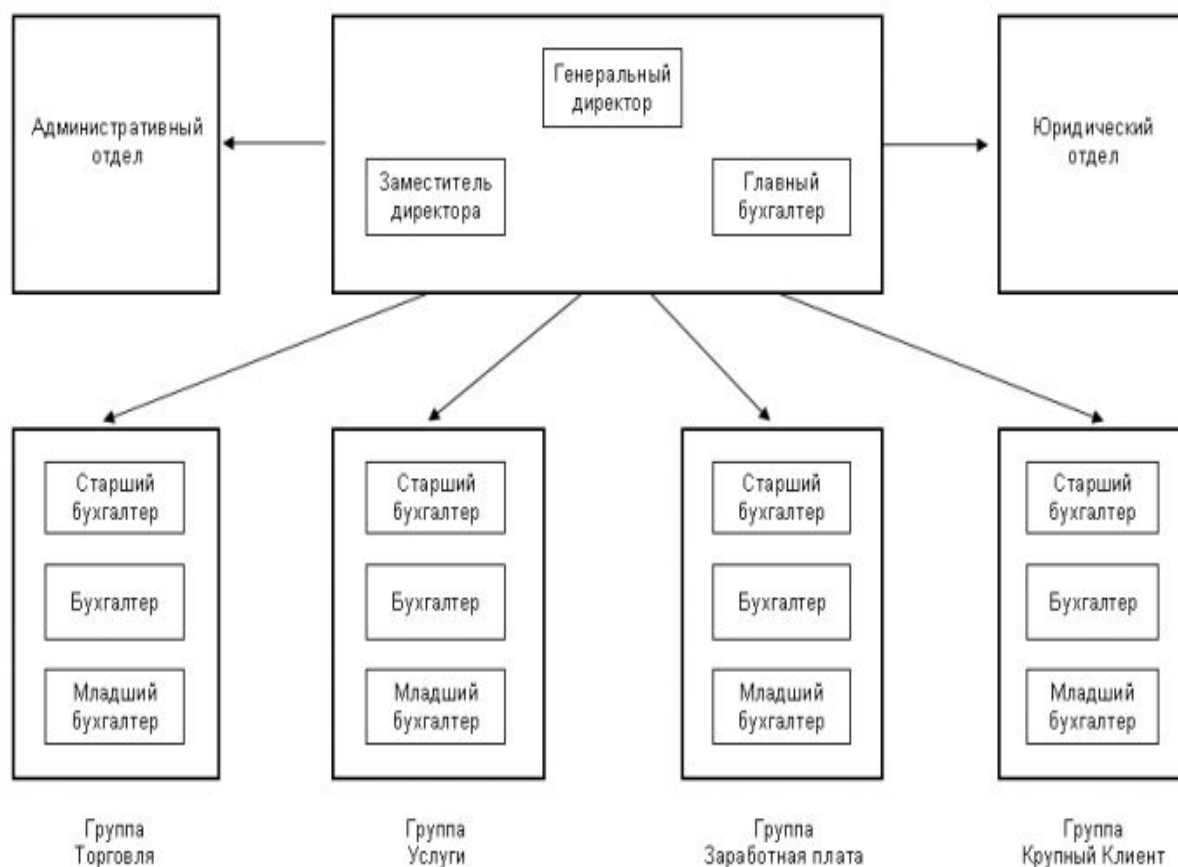


Рисунок 2 – Организационная структура ООО «Бизнес-Инфо»

На основании представленного рис. 2 можно сделать вывод, что организационная структура предприятия – линейно-функциональная. Такая структура управления состоит в том, что руководитель предприятия часть своих полномочий делегирует своим заместителям или руководителям функциональных отделов. Вместе с тем использование подобной структуры приводит к необходимости сложных согласований между управленческими органами при подготовке почти каждого документа, которому придаётся

важное значение. Это снижает оперативность работы, удлиняет сроки прохождения документации и сроки принятия решений. Кроме того, нередко возникают противоречия в формулировках и неоднозначности трактовки и подхода к выполнению отдельных заданий, несоответствие содержания одних распоряжений другим. Управленческий аппарат, устраняя указанные недостатки, теряет время и дополнительные ресурсы.

После того как решение принято - следующий шаг - определение собственных затрат компании. Нередко этот этап становится самым длительным шагом во всем процессе - одно дело, когда процесс или услуга имеет явные очертания и затраты по нему посчитать не составляет труда. Совсем другое дело, когда необходимо вычленить все составляющие затрат, например на ремонты, из сметы затрат крупного производства. Иногда необходимо брать тайм-аут и собирать информацию буквально по крупицам. При этом оценить расходы предстоит и самому аутсорсеру – так, должность финансового директора оплачивается, традиционно, достаточно высоко, прежде всего за счет высоких требований к уровню квалификации специалиста. Так, средний заработок по данной профессии (выборка из фирм сопоставимого с заказчиком масштаба и специфики бизнеса) в одном из случаев составлял 130 тыс. руб. в месяц. Клиент был заинтересован в услугах по цене не выше 40 000 руб. в месяц.

С учетом накладных расходов, налоговых отчислений и т.д. ООО «Бизнес - Инфо» оказался перед фактом, что уровень оплаты труда самого специалиста составит чуть больше 20 000 руб. Найти на рынке труда г. Владивостока специалиста достаточной квалификации не удалось. Тогда ООО «Бизнес - Инфо» само воспользовалось услугами аутсорсинга региональной компании аналогичного профиля, и выступило своего рода посредником. Информация для выполнения своих трудовых функций специалисту передается при помощи электронных средств связи (прежде всего по сети Интернет).

В остальных же случаях удастся достичь взаимопонимания с клиентом и договориться о сумме вознаграждения, устраивающей обе стороны. В этом случае следующий шаг - составление технического задания на проект. Чем подробнее и качественнее задание - тем более подходящего специалиста ООО «Бизнес - Инфо» назначит для ведения бизнеса компании.

В завершении хотелось бы отметить несколько моментов-предостережений.

Специалисты не рекомендуют пытаться решить посредством аутсорсинга локальные проблемы (например, снижения численности). Много неудач в применении связано именно с этим. Решая одну задачу можно не увидеть больших проблем и рисков.

Не следует пытаться создавать «дочки». Много неудач связано с этим. Специалисты ООО «Бизнес - Инфо» не отвергают возможности создания «дочек» как таковых, но только если есть ярко выраженный лидер, готовый взять на себя весь процесс. Да и в этом случае «дочка» должна участвовать в процессе на общих с остальными правах.

Не следует пытаться ускорять процесс - результат может быть обратным. Но и когда есть полнота картины - не следует излишне затягивать процесс перехода на аутсорсинг.

В техническом задании рекомендуется сразу отражать все условия, задачи. Все требования (например, требование выкупа складских остатков) указывать в тексте договора. Также стоит указать и сроки начала работ. Всегда особое внимание рекомендуется уделить стратегии компании - ключевые компетенции должны оставаться под контролем компании - клиента.

Как показала практика, самая большая проблема в применении аутсорсинга - это неподготовленность процесса и отсутствие необходимой информации. За два года на ООО «Бизнес -Инфо» состоялось восемь успешных аутсорсинговых проектов, связанных с аутсорсингом топ-менеджмента, и не менее 10 – с аутсорсингом иного персонала.

До конца 2009 года у ООО «Бизнес-Инфо» состоится еще несколько проектов, в успешности которых особых сомнений нет.

В завершении данного раздела дадим характеристику ООО «Бизнес-Инфо» основанную на анализе показателей его деятельности.

Анализ финансовых результатов от обычной деятельности ООО "Бизнес-Инфо" целесообразно начать с оценки динамики изменений показателей данных бухгалтерской формы № 2 "Отчет о финансовых результатах» ней содержится информация обо всех видах доходов и расходов за отчетный и предыдущий периоды в годовом разрезе.

Это позволяет каждому экономическому субъекту анализировать в динамике состав и структуру доходов и расходов, их изменение, а также рассчитывать ряд коэффициентов, свидетельствующих об эффективности использования доходов и целесообразности произведенных расходов в сравнении с полученными доходами. Анализ информационных сведений о финансовых результатах от обычной деятельности ООО " Бизнес-Инфо " за 2015 - 2016 гг. представлен в таблице 1.

Как свидетельствуют данные таблицы 1 сумма финансовых результатов от обычной деятельности ООО " Бизнес-Инфо " в динамике двух лет увеличивается. Сложившаяся динамика роста показателей выручки от оказания услуг с 4023 тыс. руб. в 2015 году до 6134 тыс. руб. в 2016 году (прирост 2111 тыс. руб., то есть практически 53%) говорит о росте потенциала предприятия.

Таблица 1 - Показатели финансовых результатов от обычных видов деятельности ООО "Бизнес-Инфо" за 2015 - 2016 гг.

Наименование показателя	2015	2016	Абс. откл. 2016/2015	Темп прироста, %, 2016/2015
Выручка, тыс. руб	4023	6134	2111	52
Расходы по обычной деятельности, тыс. руб	(3648)	(7022)	3374	92
Прочие доходы, тыс. руб	5	1302	1297	в 259 раз
Прочие расходы, тыс. руб	(112)	(22)	90	-80
Налоги на прибыль (доходы) тыс. руб	(39)	(77)	38	97
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб	229	315	86	37

Темп роста = 2016/2015 *100%. Темп прироста = темп роста-100%

При этом себестоимость оказанных услуг также имеет тенденцию роста, однако, в отличие от выручки, темп роста выше, что оказало решающее влияние на снижение валовой прибыли. Анализ валовой прибыли показывает, что в 2016 году этот показатель вырос на 86 тыс. руб. по сравнению с 2015 годом. Это дает возможность утверждать, что снижению темпов роста валовой прибыли ООО «Бизнес-Инфо» в 2016 году способствовал рост себестоимости. Прирост прочих доходов и расходов с - 107 тыс. руб. в 2015 году до 1280 тыс. руб. в 2016 году в значительной

Рентабельность продаж (таблица 2) за 2016 год составила -14,5%. Более того, имеет место падение рентабельности продаж по сравнению с данным показателем за рассматриваемый (на -23,8% по сравнению с 2016 г.).

Рентабельность, рассчитанная как отношение прибыли до налогообложения и процентных расходов (ЕБИТ) к выручке организации, за последний год составила 6,4%. То есть в каждом рубле выручки ООО «Бизнес-Инфо» содержалось 6,4 коп. прибыли до налогообложения и процентов к уплате.

Дальнейший анализ показывает, что в 2016 году по сравнению с 2015 г. увеличивается выручка от оказания услуг по ведению бухгалтерского учета, консультационным услугам и оценке платежеспособности, (таблица 3), но

Таблица 2 – Динамика коэффициентов доходности ООО «Бизнес-Инфо»

Показатели	Состав доходов, тыс. руб.		
	2015 г.	2016 г.	Изменение 2015-2016гг.
Доходы	4023	6134	+2111
Расходы	(3648)	(7022)	+3374
Выручка от продаж	375	-888	-1 263
Активы	599	1470	871
Рентабельность продаж	9,3	-14,5	-23,8
Рентабельность продаж по ЕБИТ	6,7	6,4	-0,3
Рентабельность продаж по чистой прибыли	5,7	5,1	-0,6
Прибыль от продаж на рубль, вложенный в производство и реализацию продукции	10,3	-12,6	-22,9

вместе с выручкой от реализации данных видов услуг, увеличивается и себестоимость оказываемых услуг. И уменьшается выручка и себестоимость по юридическим услугам. В связи с этим, валовая прибыль снижается.

Таблица 3- Состав и динамика показателей финансовых результатов в разрезе видов оказанных услуг ООО " Бизнес-Инфо " 2015-2016 гг.

Виды оказываемых услуг и показатели	2015 г., тыс. руб.	2016 г., тыс. руб.	Отклонение 2016 /2015	
			тыс. руб.	%
Консультационные услуги				
- выручка	2275	3384	623	52
-себестоимость	1396	2795	1916	96
- валовая прибыль	879	589	-773	36
Ведение бухгалтерского учета				
- выручка	883	1445	1130	57
-себестоимость	1110	2160	1164	93
- валовая прибыль	-227	-715	604	47
Юридические услуги				
- выручка	619	923	176	52
-себестоимость	780	1379	13	85
-валовая прибыль	-161	-456		
Оценка платежеспособности				
- выручка	245	382	181	54
-себестоимость	362	688	281	92
-валовая прибыль	-117	-306	15	40
Итого				
- выручка	4023	6134	2111	52,5
-себестоимость	3648	7022	3374	92,5
- валовая прибыль	375	-888	86	37,6

Но можно отметить и следующую тенденцию: увеличивается выручка и себестоимость, а валовая прибыль уменьшается. То есть, по бухгалтерским услугам наблюдается уменьшение валовой прибыли. Это объясняется тем, что темпы увеличения выручки отстают от темпов роста себестоимости.

Можно сделать вывод, что наибольшая выручка получена от оказания услуг по ведению бухгалтерского учета и консультированию, а наименьшая - от услуг по оценке платежеспособности.

Динамику валовой прибыли по видам услуг покажем на рисунке 3.

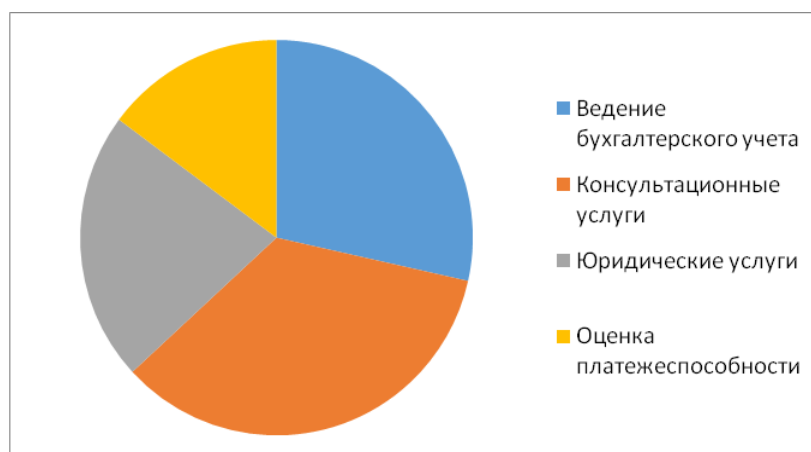


Рисунок 3 - Распределение валовой прибыли ООО "Бизнес-Инфо" по видам услуг за 2016 г.

Представленные на рисунке данные позволяют сделать вывод, что в течение 2015 - 2016 гг. наибольшую валовую прибыль ООО "Бизнес-Инфо" получило от оказания услуг по ведению бухгалтерского учета.

Данные таблицы 4 позволяют сделать вывод, что формирование финансового результата происходило как из доходов и расходов по обычным видам деятельности, так и по прочим видам деятельности.

Таблица 4 - Динамика показателей финансовых результатов от обычных видов деятельности ООО "Бизнес-Инфо" за 2015 - 2016 гг.

Показатель	Значение, тыс. руб.		Изменение показателя		Средне-годовая величина, тыс. руб.
	2015	2016	Абс. (гр. 3 - гр.2)	Отн, % ((3 -2) : 2)	
1. Выручка	4023	6134	+2111	+52,5	5079
2. Себестоимость	3648	7022	+3374	+92,5	5335
3. Прибыль (убыток) от продаж (1-2)	375	-888	-1263	-436	-257
4. Прочие доходы и расходы, кроме процентов к уплате	-107	1280	+1387	1296	587
5. EBIT (прибыль до уплаты процентов и налогов) (3+4)	268	392	+124	+46,3	330
6. Проценты к уплате	-	-	-	-	-
7. Чистая прибыль (убыток) (5-6)	268	392	+124	+46,3	330

В результате, с учетом значительного снижения роста прочих расходов, прибыль в 2016 году по сравнению с 2015 годом выросла с 268 тыс. руб. до 392 тыс. руб.

За 2016 год организацией получено чистой прибыли на сумму 392 тыс. руб., что на 124 тыс. руб. больше, чем за аналогичный период 2015 года. Видно, что ООО " Бизнес-Инфо " является перспективной организацией и изыскивает пути повышения финансовых результатов деятельности.

Вывод: таким образом, в целом сложившуюся ситуацию можно оценить как позитивную, но вместе с тем необходимо определить причины существенного роста прочих доходов. Поскольку финансовый результат от основных видов деятельности является главным источником чистой прибыли, а, следовательно и источником роста масштабов всей ее деятельности, то особое внимание необходимо уделить факторному анализу.

2.2 Исследование нормативного регулирования бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо»

В связи с вступлением России в ВТО бухучет внешнеэкономической деятельности становится все более востребованной услугой российских и иностранных предприятий. Очевидно, что грамотный бухучёт ВЭД является одним из главных показателей, который позволяет руководителю компании получать достоверную финансовую и хозяйственную информацию, своевременно реагировать на ситуацию и принимать объективные действия. Вступление России в ВТО приводит к необходимости привести экономические и торговые законы в соответствие с международными стандартами и улучшить инвестиционный климат для иностранных предприятий. Планируется перевод всех российских предприятий и организаций на МСФО, усовершенствование российского законодательства в соответствии с нормами ВТО и формирование системы, которая бы позволяла обучать квалифицированных профессионалов, способных работать как на российском, так и международном рынке. Быстрота осуществления

всех мероприятий по переходу подкрепляется рядом законодательных и нормативных документов.

Международные расчеты регулируются Унифицированными правилами для документарного аккредитива (обязательство банка, предоставляемое по просьбе клиента, заплатить третьему лицу при предоставлении получателем платежа в банк, исполняющий аккредитив, документов, предусмотренных условиями аккредитива) и документарного инкассо (поручение экспортера своему банку получить от импортера).

Взаимодействие между предприятием и аутсорсинговой компанией ООО «Бизнес-Инфо» строится на выстраивании системы информационных

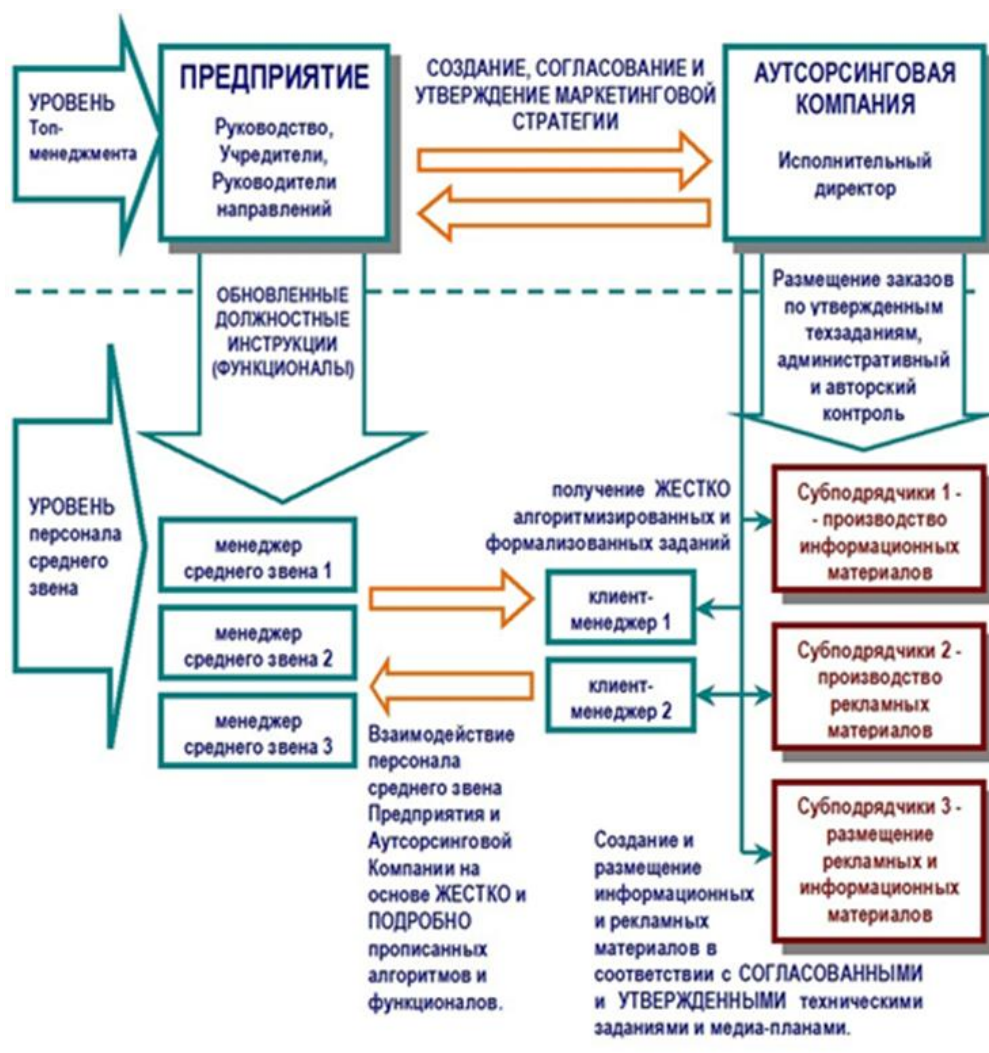


Рисунок 4 -Блок-схема технологии сотрудничества предприятия и ООО «Аутсорсинговая компании «Бизнес-Инфо»

потоков. Получение, обработка и передача информации - вот суть такого сотрудничества. Чтобы гарантировать качество и своевременность исполнения всех работ, предприятие и аутсорсинговая компания проводят следующие мероприятия:

1) Выделяют сотрудников, ответственных за осуществление взаимодействия.

2) Закрепляют функции, необходимые для осуществления взаимодействия в должностных инструкциях соответствующих сотрудников.

3) Точно и детально определяют компетенцию и уровень персональной ответственности каждого сотрудника, включенного в процесс взаимодействия.

4) Определяют метод передачи запросов и материалов (телефон, факс, электронная почта, web-интерфейс, личная доставка).

5) Определяют сроки подачи и обработки запросов и материалов.

6) Определяют алгоритм действий в случае сбоев в информационном обмене и действия форс-мажорных обстоятельств.

7) Определяют порядок приемки и утверждения готовых материалов.

Выполнение этих мероприятий существенно (зачастую - в разы) сокращает время, затрачиваемое на решение организационных вопросов и позволяет сконцентрироваться на задачах, напрямую связанных с увеличением прибыли предприятия.

Учетная политика коммерческой организации формируется в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 06 октября 2008 г. № 106н (ред. от 06.04.2015)³⁵, как общий локальный документ, который служит основой для организации и ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности. Организации,

³⁵ Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (ПБУ 1/2008)" Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/

осуществляющие внешнеэкономическую деятельность, должны в учетной политике раскрывать информацию о валютных и экспортно-импортных операциях. Особенности формирования учетной политики у организаций, осуществляющих ВЭД представлена графически на рисунке 5.

При этом учетная политика по внешнеэкономической деятельности может быть составлена как в виде отдельного документа, так и в виде раздела общей учетной политики организации на текущий период.

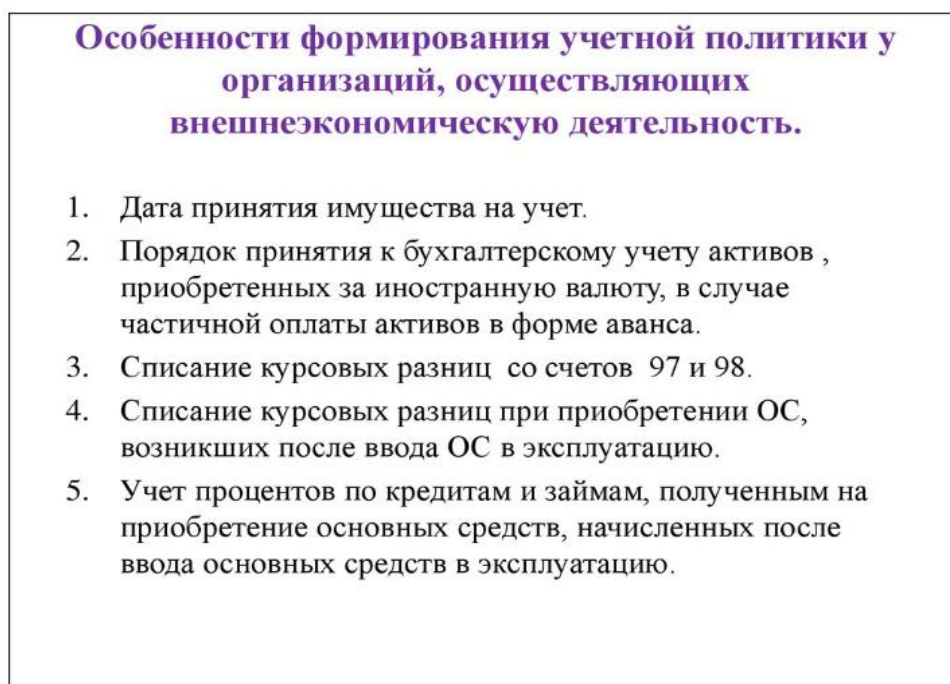


Рисунок 5 – Учетная политика для предприятий ВЭД

Решение о содержании и оформлении учетной политики по внешнеэкономической деятельности организация принимает самостоятельно. Процесс формирования учетной политики включает этапы представленные на рисунке 6.



Рисунок 6 - Процесс формирования учетной политики

В России, как и в любой стране, правовое регулирование внешнеторговых сделок осуществляется международными соглашениями и внутригосударственным законодательством. В законодательных и нормативных актах закреплён комплекс норм, направленный:

- на предотвращение недобросовестного импорта;
- на обеспечение необходимых условий экспорта продукции, произведенной отечественными товаропроизводителями с учетом обеспечения долгосрочных стратегических интересов страны и выполнения международных обязательств;
- на обеспечение доступности для отечественного товаропроизводителя импортных сырья, материалов, комплектующих изделий и технологического оборудования, не имеющих отечественных аналогов;
- на обеспечение условий приоритета на внутреннем рынке товаров, произведенных отечественным товаропроизводителем в конкуренции с импортными товарами.

Международные договоры, в которых участвует Россия, можно разделить на две группы (рисунок 7):



Рисунок 7 - Виды международных договоров

I группа - это договоры, устанавливающие режим торговли между двумя государствами или группой стран (к ним относятся договоры о торгово-экономическом сотрудничестве, о товарообороте и платежах, платежные соглашения). Они влияют на условия заключаемых сделок.

Например, платежные соглашения определяют условия расчетов, в частности валюту платежа. Соглашения о взаимных поставках могут устанавливать условия таких поставок.

II группа международных договоров устанавливает нормы, на основе которых осуществляется правовое регулирование конкретных вопросов, вытекающих из внешнеторговой сделки.

Эти нормы применяются при решении спорных вопросов, возникающих между участниками сделки. Из этой группы договоров необходимо знать Венскую конвенцию ООН о договорах международной купли-продажи товаров 1980 г.

Кроме того, для решения правовых вопросов, вытекающих из внешнеторговых сделок, применяются также Международные правила толкования торговых терминов - "Инкотермс", издаваемые Международной торговой палатой.

Международные расчеты регулируются Унифицированными правилами для:

– документарного аккредитива (обязательство банка, предоставляемое по просьбе клиента, заплатить третьему лицу при предоставлении получателем платежа в банк, исполняющий аккредитив, документов, предусмотренных условиями аккредитива) и

– документарного инкассо (поручение экспортера своему банку получить от импортера (непосредственно или через другой банк) определенную сумму или подтверждение (акцепт), что эта сумма будет выплачена в установленный срок), изданными вышеназванной международной организацией.

Внутригосударственное регулирование внешнеторговых сделок в Российской Федерации осуществляется по нормативно-правовым документам, которые представлены в таблице 5.

Таблица 5 - Анализ внутригосударственных нормативно-правовых документов внешнеэкономических сделок

Вид и наименование нормативного документа	Область регулирования
Конституция Российской Федерации, принята всенародным голосованием 12.12.1993, в ред. от 21.07.2014	содержит нормы о приоритете международных договоров (ст. 15), о праве на занятие любой «не запрещенной законом экономической деятельностью», о статусе иностранцев (ст. 62), о компетенции субъектов РФ в сфере регулирования и осуществления внешнеэкономической деятельности (ст. 71- 72).
Гражданский кодекс РФ (часть третья)" от 26.11.2001 N 146-ФЗ (ред. от 03.07.2016) ³⁶	Устанавливает правила, применяемые к отношениям с участием иностранных граждан и иностранных юридических лиц
«Таможенный кодекс Таможенного союза» (приложение к Договору о ТК ТС, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 N 17), ред. от 08.05.2015	является основополагающим нормативным актом в области таможенного регулирования. В Таможенном кодексе определен механизм регулирования перемещения товаров, работ, услуг, капиталов через таможенную границу .
«Налоговый кодекс РФ (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 06.04.2015), «Налоговый	регулирует устранение двойного налогообложения по отношению к физическим лицам (Ст. 232) и организациям (Ст. 311), налоговые ставки (Ст.

³⁶ Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 05.05.2014).

Вид и наименование нормативного документа	Область регулирования
кодекс РФ (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014).	284), особенности налогообложения иностранных организаций (Ст. 306-309), определяет порядок возмещения экспортного НДС (Ст. 165, п. 3 ст. 172 НК РФ)
«Кодекс РФ об административных правонарушениях» от 30.12.2001 N 195-ФЗ , (ред. от 07.06.2017)	устанавливает административную ответственность за нарушения в сфере валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования (Ст. 15.25), а также за правонарушения в области таможенного дела (нарушение таможенных правил) (Глава 16).
Федеральный закон от 08.12.2003 N 164-ФЗ (ред. от 13.07.2015) "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности"	установлены правовые основы осуществления внешнеторговой деятельности. Определены основные направления государственной политики и принципы государственного регулирования в данной сфере
«О валютном регулировании и валютном контроле» Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ, в ред. от 03.07.2016	определяет принципы осуществления валютных операций в Российской Федерации, полномочия и функции органов валютного регулирования и валютного контроля, права и обязанности юридических и физических лиц в отношении владения, пользования и распоряжения валютными ценностями, ответственность за нарушение валютного законодательства.
«О таможенном регулировании в Российской Федерации» Федеральный закон от 27.11.2010 N 311-ФЗ, в ред. от 28.12.2016	содержит ряд общих положений о таможенном деле в РФ, а также нормы о таможенных платежах, таможенном контроле и т.д.
Федеральным законом "О бухгалтерском учете" от 6.12.2011 г. №402-ФЗ (ред. от 23.05.2016)	устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета.
Законом РФ "О таможенном тарифе" от 21.05.1993 №5003-1 (ред. от 28.12.2016)	устанавливает понятие таможенного тарифа, виды ставок таможенных пошлин, права и обязанности декларанта и таможенного органа, методы определения таможенной стоимости товара, механизм определения страны происхождения товара, режим и виды тарифных льгот
Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"	устанавливает единые подходы к применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и отражению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета, в том числе совместных предприятий.
Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 29.03.2017) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и	рассматривается понятие бухгалтерского учета; названы объекты и основные задачи бухгалтерского учета; определяется порядок регулирования бухгалтерского учета

Вид и наименование нормативного документа	Область регулирования
бухгалтерской отчетности в Российской Федерации"	законодательными, нормативными и правовыми актами, указываются лица, ответственные за их выполнение, устанавливается назначение и содержание учетной политики организации
Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 154н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)" ³⁷	устанавливает особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в рублях, организациями, являющимися юридическими лицами по российскому законодательству.
Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 N 105н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03" ³⁸	устанавливает правила и порядок раскрытия информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ.

Основным документом, определяющим валютное регулирование в стране, является Закон от 10 декабря 2003 г. № 173 - ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле»³⁹.

Этот закон определяет основные принципы валютных операций в стране, полномочия и функции органов валютного контроля, права и обязанности юридических и физических лиц в части владения, пользования и распоряжения валютными ценностями, а также их ответственность за соблюдение валютного законодательства. Закон состоит из 5 глав и 28 статей.

Несоблюдение требований этого закона при ведении бухгалтерского учета имеет своим последствием серьезные штрафные санкции, что может очень тяжело сказаться на финансовом положении организации (требования этого Закона излагаются в отдельной статье).

³⁷ Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 154н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)"

³⁸ Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 N 105н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 22.01.2004 N 5457)

³⁹ Блинов В.М. / Нормативно-правовое обеспечение деятельности отечественного товаропроизводителя: состояние и проблемы / Блинов В.М. // Аналитический вестник. – 2011. – №13.

Основопологающим законодательным актом, регулирующими ВЭД, является Закон РФ "О таможенном тарифе". Закон РФ «О таможенном тарифе» от 21 мая 1993 г. № 5003-1⁴⁰ признает приоритет международного права над национальным в области внешней торговли.

В Законе "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" (от 8 декабря 2003 г. N 164-ФЗ) практический интерес для бухгалтеров и финансовых работников представляет информация о государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок: их правовая основа; условия, при которых этот вид сделок может использоваться российскими участниками внешнеэкономической деятельности; порядок контроля за их осуществлением. Поскольку гражданское законодательство рассматривает только договор мены, информация, содержащаяся в вышеназванном Законе, позволит учесть правовые моменты при заключении бартерного контракта и правильно выстроить схему бухгалтерского учета таких сделок.

На базе вышеназванных законов органами исполнительной власти различного уровня - от Правительства РФ до Федеральной таможенной службы РФ, Минфина РФ, Федеральной налоговой службы РФ и других органов - формируются подзаконные акты, раскрывающие механизм таможенно-тарифного регулирования, процедуры его применения и связанные с этим действия субъектов ВЭД.

В соответствии с Федеральным законом от 4 ноября 2014 г. N 344-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации"⁴¹ для некоторых экономических субъектов изменили порядок ведения бухучета. Согласно изменениям ряд законов, в т. ч. о банках, об организации страхового дела, приведен в соответствие с Законом о бухгалтерском учете. Так, по

40 Закон РФ от 21.05.1993 N 5003-1 (ред. от 28.12.2016) "О таможенном тарифе"

41 «О валютном регулировании и валютном контроле» Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ (ред. от 05.05.2014).

требованию физического или юридического лица кредитная организация обязана предоставить в т. ч. не бухгалтерские балансы, а бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Для госрегистрации кредитной организации с иностранными инвестициями ей нужно предоставить также бухгалтерскую (финансовую) отчетность вместе с аудиторским заключением по ней за 3 предыдущих года. Пересмотрены требования к ведению бухучета. Важно отметить изменения в Закон о валютном регулировании. Расширен перечень случаев, при которых резиденты вправе не зачислять на свои счета в уполномоченных банках иностранную или российскую валюту. Речь идет о проведении зачета встречных требований по обязательствам, вытекающим из заключенных между резидентами, экспортирующими природный газ в газообразном состоянии, и нерезидентами договоров о купле-продаже таких ресурсов и сделок, предусматривающих обязательства нерезидентов перед резидентами в связи с транзитом газа через территории зарубежных государств.

Уточнен порядок составления консолидированной финансовой отчетности. Введено требование об отражении ее показателей в российской валюте. Внесены изменения и в Закон о бухгалтерском учете. Так, закреплён перечень экономических субъектов, которые не вправе применять упрощенные способы ведения бухучета. Среди них – жилищно-строительный кооператив, организации госсектора, политические партии, коллегии адвокатов, юридические консультации, нотариальные палаты, некоммерческие организации, выполняющие функции иностранного агента.

Характеризуя состояние нормативно-правовой базы ВЭД, нельзя не отметить недостаточность предусмотренных существующим законодательством мер по стимулированию экспорта обрабатывающей продукции и ограничению импорта продукции, аналоги которой производятся или могут быть произведены отечественным

товаропроизводителем. Среди возможных мер, которые могли бы использоваться в этих целях, можно назвать следующие:⁴²

– отмена налога на добавленную стоимость на продукцию, экспортируемую в государства СНГ;

– отмена налога на добавленную стоимость с валютных авансов по экспорту машиностроительной продукции;

– использование таможенных тарифов для защиты перспективных и значимых для государства производств и видов деятельности;

– предоставление государственных гарантий по экспортным кредитам и использование других форм поддержки экспорта продукции с высокой добавленной стоимостью (предоставление субсидий на работы по стандартизации, контролю и повышению качества продукции).

Таким образом, правовые аспекты внешнеторговых сделок и их бухгалтерский учет неразрывно связаны между собой: несоблюдение правовых норм влечет за собой отложенные во времени санкции, что нарушает требование о достоверности отчетной информации.

Слово «аутсорсинг» (от англ. *outsourcing*) буквально означает «использование ресурсов извне». В общепринятом смысле — это передача определенных рабочих функций высококвалифицированному специалисту, не входящему в штат компании. Некоторые эксперты подчеркивают, что на аутсорсинг могут быть переданы неключевые функции. Например, для нефинансовой организации бухгалтерский учет — функция непрофильная, и подобная стратегия позволяет оптимизировать работу компании, высвободить и направить внутренние ресурсы на основную коммерческую деятельность. Привлеченные эксперты занимаются ведением отчетности, общаются с налоговыми органами, а также, при необходимости, участвуют в судебных разбирательствах при неразрешимых разногласиях с контрагентами. Основной перечень услуг выглядит следующим образом:

⁴² Шалашова Н.Т. Правовые аспекты бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности / Шалашова Н.Т. // Российский внешнеэкономический вестник. – 2012. – №1.

- подготовка первичной документации по хозяйственным операциям;
- разработка концепции учета и консалтинг;
- ведение бухучета по всем регистрам;
- расчет заработной платы и начисление налогов на фонд оплаты труда;
- расчет налогов;
- подготовка и сдача отчетности для налоговой инспекции и внебюджетных фондов;
- заполнение бухгалтерских документов;
- прием инспекторских проверок.

В России профессиональный бухгалтерский аутсорсинг появился ориентировочно в начале 2000-х годов, но с того времени ежегодный рост спроса на эту услугу составляет в среднем 40–50%, что очень много. По данным компании Coleman Services, изначально на долю всех российских организаций приходилось не более 10% контрактов. В основном услугами приглашенных бухгалтеров пользовались западные фирмы. В последние предкризисные годы российские управленцы стали активно использовать бухгалтерский аутсорсинг, оценивая этот инструмент как действительно эффективный и способный повысить конкурентоспособность предприятия.

Согласно отчетам агентства, в 2011 году до 44% всего аутсорсинга учетных функций в России приходилось на долю бухгалтерских услуг. 22% были связаны с расчетом заработной платы и 8% — с подготовкой отчетности по международным стандартам (МСФО). Объем российского рынка аутсорсинга в совокупности колебался между показателями \$50 000 000 и \$100 000 000. Однако с наступлением кризисного периода рынок стал расти медленнее. Как сообщает то же агентство, в 2015 году суммарные доходы российских провайдеров учетных функций достигли 8,5 млрд рублей, нарастив по сравнению с 2014 годом всего 6%. Для сравнения: ранее прирост был 10%, а еще на год раньше — 24%. Эксперты утверждают: повлияли макроэкономические процессы и санкционный режим, ведь подавляющее

большинство клиентов — по-прежнему иностранные компании. Наиболее ощутимо замедлилось развитие услуг в области расчетов по заработной плате и МСФО. Единственным, кто в данной ситуации оказался «выжившим» — это «чистый» аутсорсинг бухгалтерского учета. В условиях снижения оборотов компании готовы перейти на внешние источники, чтобы получить гарантию качественного учета и сдачи отчетности точно в срок.

Вывод: таким образом благотворно на развитие сектора влияет постоянное усиление администрирования в налоговой сфере и ряд законодательных нововведений. Власть явно сигнализирует бизнесу: останутся только те, кто в состоянии продемонстрировать максимальную экономическую эффективность при абсолютной законопослушности. В этих условиях оптимизация процессов и необходимость обращения к профессионалам стали очевидными. В свою очередь аутсорсинг-провайдеры идут навстречу клиентам. Учитывая непростую экономическую ситуацию, меняют структуру услуг или уровень цен, разрабатывают и внедряют новые продукты. В целом, можно говорить о том, что Россия движется по пути европейских государств, где оказание услуг бухгалтерского учета является самостоятельным и хорошо развитым видом бизнеса.

2.3 Анализ основных показателей деятельности предприятия

Бухгалтерский учет в ООО «Бизнес-Инфо» ведется в соответствии с едиными методологическими основами и правилами, установленными Законом "О бухгалтерском учете" и Положением по ведению учета и бухгалтерской отчетности №34нот 29.07.1998 (ред. от 29.03.2017) в РФ⁴³, Планом счетов бухгалтерского учета и положениями, регулирующими порядок учета различных объектов бухгалтерского учета, а также Учетной политикой общества. Рабочий план счетов в обществе составлен на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета РФ и содержит синтетические и

⁴³ Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н) С изменениями и дополнениями от: 29 марта 2017 г.

субсчета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности.

Учет общей суммы затрат на оказание услуг организуют по экономическим элементам затрат, а учет и калькуляцию себестоимости отдельных видов услуг по статьям затрат.

Себестоимость услуг – это денежный показатель затрат, которые организация понесла при осуществлении услуг.

В себестоимость включается: затраты, непосредственно связанные с реализацией; затраты на обеспечение предприятия рабочей силой (персоналом); отчисления в различные фонды и бюджеты; затраты на содержание, обслуживание и управление предприятием; платежи сторонним организациям за оказание услуг; прочие затраты.

Основные затраты - это затраты, которые непосредственно связаны с оказанием услуг. Накладные затраты - это затраты по управлению и обслуживанию производственного процесса. Прямые затраты - это затраты, которые можно прямо отнести на определенные виды услуг. Косвенные затраты - это затраты, которые одновременно относятся ко всем видам услуг. Переменные затраты - это затраты, которые осуществляются пропорционально объему оказанных услуг.

Постоянные затраты - это затраты, которые не зависят от объема оказанных услуг.

В части деления по отраслям аналитика последних лет показывает, что основным потребителем услуг аутсорсинга бухгалтерии является сегмент торговли. В нем сосредоточено до 25% всех доходов аутсорсеров. Специалисты агентства составили интерактивную карту, которая отражает статистику выручки от аутсорсинга в разных отраслях промышленности в 2015 году (открытые данные на сегодня). Востребованность услуги «Бухгалтерский и налоговый учет» в 2015 году среди компаний разных отраслей представлена в таблице 6.

Таблица 6 - Прибыль компаний-аутсорсеров от оказания услуг бухгалтерского и налогового учета в разных отраслях

Место в рейтинге	Отрасль	Объем выручки, млн руб.
1	Торговля	более 500
2	Нефтяная и нефтегазовая промышленность, финансовые институты	100–500
3	Электроэнергетика, строительство, машиностроение и металлообработка	50–100
4	Связь, транспорт, металлургический комплекс, химический комплекс, здравоохранение	10–50
5	Пищевая промышленность, промышленность строительных материалов, ЖКХ, госуправление, образование	1–10

Отсюда — еще один «портрет» частого потребителя аутсорсинга: организации с большим объемом стандартизированных и достаточно рутинных финансовых операций. Если говорить о конкретных услугах, то можно выделить те, которые востребованы вне зависимости от формы собственности или рода деятельности компании-клиента. Среди них:

- налоговые консультации;
- ведение бухгалтерского учета, сдача отчетности;
- кадровый учет;
- подготовка документов: акты, платежки, накладные и т.п.;
- согласование налоговых платежей.

Часто вместе с бухгалтерским учетом заказывают юридическую поддержку. По мере развития сотрудничества заказчика и профессионального бухгалтера подключаются еще и такие виды услуг, как консультации по узкоспециальным юридическим и коммерческим вопросам, поддержка расчетных счетов в банках, хранение и сортировка документов в офисе компании-аутсорсера, доставка и получение документов от контрагентов в пределах черты города и т.д. Для многих компаний, в особенности региональных, значимой остается и цена на бухгалтерские услуги.

Стоимость аутсорсинга учетных функций

Говоря об экономической эффективности, провайдеры услуг заявляют, что «удаленная бухгалтерия» сокращает расходы компании на это направление не в один-два, а в несколько раз. Это — за вычетом расходов на оплату труда, установки лицензированного программного обеспечения и приобретения литературы, обустройства офиса. Одна из авторитетных аутсорсинговых компаний провела сравнительный анализ — во сколько обойдется содержание собственной бухгалтерии и использование внешних услуг. В качестве примера для исследования взяли компанию численностью до 20-ти человек, работающих во Владивостоке. При подсчете затрат на оснащение и работу собственной бухгалтерии статьи затрат выглядели следующим образом (таблица 7).

Таблица 7 – Некоторые статьи расходов на организацию работы бухгалтерии

Наименование статьи	Сумма, руб.	Периодичность
Аренда офисного помещения	18 000	ежемесячно
Расходы на интернет	600	ежемесячно
Канцелярские товары	300	ежемесячно
Услуги связи (на одного человека)	300	ежемесячно
З/п главного бухгалтера	35 000	ежемесячно
З/п бухгалтера	20 000	ежемесячно
Налоги с фонда оплаты труда	30% от з/п сотрудников	ежемесячно
Обучение сотрудников	6000	ежегодно

Это только основная часть длинного списка. После умножения исходных данных на количество работников в бухгалтерии и количество месяцев в году, получилось, что стоимость ведения бухгалтерского учета посредством создания бухгалтерской службы составила 69 000 рублей единовременно и 1152 тысячи рублей эксплуатационных расходов для весьма небольшой организации.

Далее можно проанализировать стоимость бухгалтерского аутсорсинга. Цены на рынке отличаются, однако есть средние значения, которые можно взять за основу. Прайс-лист может быть представлен в виде таблицы 7. Берем максимальную стоимость в месяц, умножаем на количество месяцев и

добавляем затраты на ведение кадрового учета. Получается, что услуги по ведению бухгалтерского учета обойдутся в 559200 рублей ежегодно. Далее следует провести еще несколько экономических расчетов.

Таблица 8 – Стоимость услуг по ведению бухгалтерского учета

Количество документов в месяц	Расходы в рамках общей системы налогообложения, руб.	Расходы в рамках упрощенной системы налогообложения, руб.
Базовая — до 10	5000	3000
от 11 до 30	9000	6700
...
от 101 до 150	26 300	21 000
от 151 до 200	31 600	23 000

Это связано с тем, что переход на аутсорсинг сократит расходы, повысит прибыль, но значит — увеличит и налог на прибыль. Путем расчетов эксперты компании получили цифру 704464 рубля. Это ежегодная экономия от привлечения к работе компании-аутсорсера для небольшой компании (малого бизнеса) с одновременным повышением качества работы всей организации.

Формируя прайс-лист, некоторые фирмы-аутсорсеры используют методику расчета, когда в основе лежит не система налогообложения или количество документов к учету, а обороты компании-клиента. В этом случае прайс-лист может выглядеть следующим образом (таблица 9):

Таблица 9 -Пример определения стоимости бухгалтерского аутсорсинга в зависимости от оборотов компании-клиента

Оборот, тыс. руб./месяц	Стоимость обслуживания, руб./месяц
до 250	3500
до 500	5500
до 1000	10 000
1000–2000	13 000
2000–3000	14 000
3000–4000	17 000
4000–6000	22 000

Также распространенной является продажа сформированных пакетов услуг. Так, базовый вариант, который включает в себя налоговые консультации, подготовку основной отчетности, ведение кадрового и бухгалтерского учета, в среднем обходится в 6,5 тыс. рублей в месяц. Если добавить к нему «общение» с банками и хранение документов в офисе провайдера, стоимость бухгалтерских услуг возрастет до 12 тыс. рублей в месяц. А вкпе с юридической поддержкой составит 22 тыс. руб. ежемесячно.

Очевидно, что расходы на ведение учета и составление отчетности присутствуют независимо от объемов производства или реализации продукции. Небольшим компаниям содержание собственной бухгалтерии может сильно «ударить по карману». Заказывая услуги бухгалтерского обслуживания, они, ко всему прочему, избавляют себя от временных и денежных затрат на подбор персонала, его обучение, больничные листы и отпуска.

Преимущества и недостатки бухгалтерского аутсорсинга

Анализировать преимущества и недостатки услуг бухгалтерского сопровождения лучше всего в сравнении с традиционными формами работы: организация собственной бухгалтерии и договор с приходящим специалистом (таблица 10).

Итак, преимущества бухгалтерского аутсорсинга заключаются в улучшении системы управления компанией, снижении затрат на выполнение процессов, привлечении экспертных знаний и налоговой оптимизации. Угроза утечки информации имеет место, однако решается путем подбора компании с безупречной репутацией и положительными отзывами, которая имеет большой опыт ведения таких работ.

Организация бухгалтерского учета безналичных расчетов в иностранной валюте, анализ основных правонарушений валютного законодательства.

Таблица 10 – Сравнение разных подходов к ведению бухгалтерии

Варианты	Штатный бухгалтер	Приходящий	Аутсорсинговая фирма
Плюсы	Постоянное присутствие на рабочем месте. Заинтересованность в развитии фирмы. Оперативная реакция на срочные задания.	Невысокая стоимость услуг. Отсутствие необходимости в организации рабочего места.	Оборудованное рабочее место. Стоимость услуги входит в расходы, НДС — к вычету. Работа с учетом всех изменений в законодательстве. Ответственность перед заказчиком по договору. Владение современными бухгалтерскими и правовыми программами. Заинтересованность в максимальном сокращении сроков на выполнение задач. Специалиста проверяет начальник отдела и аудитор.
Минусы	Требуется рабочее место. Необходимость покупки лицензированных бухгалтерских программ. Расходы на оплату труда. Потребность в регулярном обучении. Ограниченная ответственность.	Работа у нескольких организаций сразу (возможно, у конкурентов). Нет заинтересованности в развитии фирмы. Отсутствие времени, необходимого на качественный учет и анализа эффективности хозяйственных операций. Отсутствие ответственности за некачественное выполнение обязанностей. Сложно решать экстренные вопросы.	Часто связь ведется по телефону. Риск утечки информации.

Согласно Закону «О бухгалтерском учете» и Закону «О валютном регулировании и валютном контроле» все операции, активы и обязательства отражаются в учете в российской валюте – в рублях. Если стоимость объекта выражена в иностранной валюте, производится пересчет стоимости объекта в рубли по курсу Банка России.

Для учета расчетов в инвалюте организации могут открывать один или несколько счетов в любом банке, уполномоченном Банком России на

проведения данных операций. Для открытия счета предоставляются те же документы, что и для рублевого счета, но дополнительно в заявлении на открытие счета указывается вид валюты.

Обо всех изменениях на валютном счете банк сообщает в выписке, в которой сумма операции указана в иностранной валюте и рублях, пересчитанная по курсу ЦБ на дату зачисления или списания со счета.

Для обобщения информации о наличии и движении средств в иностранной валюте используется активный балансовый счет 52 «Валютные счета», к которому могут быть открыты следующие субсчета:

- 1) Текущие валютные счета
- 2) Валютные счета за рубежом.

Остаток счета 52 переводится в рублевый эквивалент по курсу БР на дату формирования отчетности и отражается в конце отчетного периода в Активе баланса в разделе 2 «Оборотные активы» по статье «Денежные средства».

Дебетовый оборот счета 52 отражает зачисление инвалютных средств от покупателей, поступление банковских кредитов, взнос наличными из кассы и т.д.

Д-т 52

К-т 50, 66, 67, 76, 90-1, 62

Кредитовый оборот счета 52 отражает списание инвалютных денежных средств со счета в результате различных платежей, а также в результате передачи их в кассу.

Д-т 50, 60, 66, 67, 68, 69, 76

К-т 52

Для осуществления операций с контрагентами используются известные формы безналичных расчетов.

Аналитический учет по счету 52 ведется в Журнале-ордере №2 и в Ведомости №2 при журнально-ордерной форме учета или в накопительных ведомостях в случаях использования компьютерных технологий.

Кассовые валютные операции учитываются на активном счете 50 «Касса», к которому открывается дополнительный субсчет 4 «Валютная касса»; проводки, первичные документы и регистры по счету 50 аналогичны рублевым операциям.

Учет покупки и продажи иностранной валюты осуществляется на активном счете 57 «Переводы в пути», активно-пассивных счетах 91 «Прочие доходы и расходы», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Финансовый результат от операций списывается на активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки».

Учет курсовых разниц.

Курсовая разница - это разница между рублевой оценкой актива или обязательства в иностранной валюте на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода и рублевой оценкой этого актива и обязательства на дату принятия его к бухгалтеру в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода. Разницы бывают положительными и отрицательными. Возникают при повышении или понижении валютного курса.

Стоимость активов и обязательств пересчитывается в рубли по курсу БР дважды: на дату совершения операции в иностранной валюте и на отчетную дату. Исключение составляют вложения во внеоборотные активы, материально-производственные запасы и другие активы. В этом случае пересчет производится только один раз - на дату совершения операции как момент принятия к учету. Перечень дат совершения операций в иностранной валюте для определения права организации принятия к учету объекта указан в ПБУ 3 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте».

Курсовая разница отражается в бухгалтере и бухгалтерской отчетности в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательства по оплате или за который составлена бухгалтерская отчетность.

Курсовые разницы учитываются в виде дохода или расхода на активно-пассивном счете 91 «Прочие доходы и расходы», информация отражается в ф.2 «Отчет о прибылях и убытках».

Положительная курсовая разница:

Дт 50, 52,60,62,66,67,76

Кт 91-1 «Прочие доходы»

Отрицательная курсовая разница:

Дт 91- 2 «Прочие расходы»

Кт 50,52,60,62,66,67

Курсовая разница, связанная с формированием уставного (складочного) капитала и расчетами с учредителями подлежит отнесению на добавочный капитал – пассивный счет 83 «Добавочный капитал».

Организация бухгалтерского учета экспортно-импортных операций, анализ основных правонарушений таможенного законодательства

Основой для бухгалтерского учета экспортных операций является контракт на поставку экспортной продукции (выполнение работ, оказание услуг). Поэтому в учете должны найти отражение все моменты исполнения контракта. При этом имеет значение, заключает ли поставщик экспортной продукции внешнеторговый контракт с иностранным покупателем непосредственно сам от своего имени или осуществляет внешнеторговую сделку через посредника по договору комиссии с ним.

Ниже рассматриваются варианты бухгалтерского учета экспортных операций в зависимости от способа заключения внешнеторговой сделки.

Российская организация-поставщик является одной из сторон контракта - продавцом. Такой контракт с иностранным партнером заключает она сама, либо это делает от ее имени посредник по договору поручения, заключенному между ними.

И в том, и в другом случае, как поставку экспортной продукции, так и расчеты с иностранным покупателем осуществляет поставщик .

Бухгалтерский учет исполнения контракта ведется в следующем порядке.

1) Схема учета движения экспортного товара, от поставщика к покупателю

Для учета отгруженных на экспорт товаров используется субсчет 45.1 «Товары отгруженные экспортные», на котором экспортная продукция находится до отражения в учете реализации (т.е. до момента перехода права собственности к покупателю).

На пути от поставщика к покупателю экспортный товар проходит несколько этапов: сначала идет по территории Российской Федерации, затем при морских отгрузках прибывает в порт, где хранится до его погрузки на борт теплохода; после отгрузки из порта находится в пути за границей. При всех базисных условиях поставки, кроме «EXM» (франко-склад продавца), экспортер должен следить за своевременным прибытием товара в порты на пограничный железнодорожный пункт, вовремя дать разрядку на погрузку товара, произвести его поставку в установленные контрактом сроки, принять меры к розыску, если нахождение груза в пути превышает сроки пробега, предъявлять претензии соответствующим организациям за потерю и недостачу товара. Причем на обязанности продавца, вытекающие из базисных условий поставки, момент перехода права собственности не влияет.

Однако субсчет 45.1 не фиксирует конкретное местонахождение отгруженного на экспорт товара. Для отражения в учете экспортных товаров по всем этапам пути от поставщика к грузополучателю требуются дополнительно субсчета II ряда, коды которых имеют четыре цифры:

45.1.3 - Товары экспортные в пути в Российской Федерации

45.1.4 - Товары экспортные в портах и на пограничных железнодорожных пунктах

45.1.5 - Товары экспортные в пути за границей

45.1.6 - Товары экспортные на складах, в переработке и на комиссии за границей

2) Отгруженные экспортные товары отражаются в учете по себестоимости.

Учет накладных расходов по экспорту (расходов по реализации экспортной продукции)

При реализации экспортных товаров возникают расходы, связанные с его транспортировкой от пункта отправления до пункта назначения, погрузочно-разгрузочными работами, хранением, с оплатой страхования, таможенных пошлин и сборов, комиссионных вознаграждений посредническим и экспедиторским организациям и другие. Они называются накладными расходами.

Для учета накладных расходов по экспорту выделяются специальные субсчета на счете 43 «Коммерческие расходы». Например, субсчет 43.1 «Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в рублях» и субсчет 43.2 «Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в иностранной валюте».

При отражении накладных расходов в учете должен соблюдаться принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Это означает, что накладные расходы нужно отражать в учете в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место, независимо от оплаты. Следовательно, фактически имевшие место в данном отчетном периоде, но не оплаченные накладные расходы нужно отнести на субсчета 43.1 и 43.2 по начислению. Соответственно в учете накладные расходы оформляются следующими бухгалтерскими записями:

при оплате Дт 43.1 К 51

Дт 43.2 К 52

по начислению Дт 43.1 К 76

Дт 43.2 К 76

По той же причине нельзя относить на субсчета 43.1 и 43.2 авансовые платежи в счет предстоящих накладных расходов. Их нужно учитывать как

расходы будущих периодов или как авансы выданные, а затем уже по факту списывать на субсчета 43.1 и 43.2.

3) Отражение в учете реализации экспортных товаров и расчетов с иностранным покупателем

Контракт как международный договор купли-продажи, заключаемый между двумя сторонами – продавцом и покупателем, предусматривает для продавца обязательство передать в собственность покупателя какое-либо имущество либо оказать ему определенные услуги, а для покупателя обязанность принять имущество либо услуги и уплатить за них определенную денежную сумму или в качестве оплаты передать продавцу другое имущество либо оказать ему иные услуги.

Таким образом, основным признаком договора купли-продажи является переход права собственности на имущество или передача услуги от продавца к покупателю и оплата покупателем переданной ему собственности или услуги.

При наступлении момента перехода права собственности в бухгалтерском учете экспортера должна быть отражена реализация экспортного товара, означающая смену его собственника. На этот момент подлежит списанию с баланса экспортера и отгруженный на экспорт товар как уже не принадлежащее ему имущество.

В зависимости от момента перехода права собственности реализация отражается в учете двумя способами.

1) Если право собственности переход от продавца к покупателю по оплате за поставленный товар, то реализация оформляется бухгалтерской записью:

Дт 52.1 Транзитный валютный счет

Кт 46.1 Реализация экспортных товаров, работ, услуг

2) При всех остальных вариантах, кроме оплаты, когда бы этот момент не наступил, в бухгалтерском учете делается проводка:

Дт 62.1 Расчеты с иностранными покупателями

Кт 46.1 Реализация экспортных товаров, работ, услуг

Учитывая необходимость курса ЦБ РФ на определенную дату для пересчета сумм иностранной валюты в рубли в целях бухгалтерского учета, необходимо позаботиться о том, чтобы и дата перехода права собственности, устанавливаемая в контракте, также была определенной и во избежание споров подтверждалась документом. Например, если право собственности переходит по сдаче товара перевозчику, следует добавить слова: «что подтверждается датой коносамента (или международной железнодорожной накладной, другим документом)». Особенно важно оговаривать подтверждающий документ в том случае, когда момент перехода права собственности устанавливается по передаче товара в каком-либо пункте либо по прибытии в пункт назначения.

По контрактам на оказание услуг принцип перехода права собственности не применяется, так как услуги не имеют вещественной формы. В отношении услуг Положением по бухгалтерскому учету валютных операций (ПБУ) в качестве даты совершения операции по экспорту услуг установлена дата передачи услуги. Поэтому при оказании услуг реализацию отражаем на ту дату, когда подписан акт сдачи-приемки услуги, проводкой:

Дт 62.1 Кт 46.1

Согласно Инструкции Министерства финансов Российской Федерации «О порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности», утвержденной Приказом Минфина РФ от 12 ноября 1996 г. № 97 (документ длительного пользования), на дату получения извещения отражается реализация:

Кт 62.2

Комиссия банку за обязательную продажу списывается в дебет счета 48, но не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

Нельзя не отметить, что в соответствии с «Законом об НДС» экспортеры обладают льготой по уплате данного налога в размере 100% от стоимости экспортируемых товаров(работ, услуг).

При отражении в учете операций по импорту товаров необходимо, во-первых, своевременно поставить импортируемый товар на балансовый учет, во-вторых, правильно сформировать на счетах бухгалтерского учета фактическую стоимость импортного товара, которая будет являться его себестоимостью при дальнейшем использовании - списании в производство или реализации.

Товар должен быть поставлен на балансовый учет с момента перехода права собственности на него к импортеру. В соответствии с ПБУ именно дата перехода права собственности к импортеру является датой совершения операции по импорту товаров. На эту дату нужно брать курс Центрального банка России для пересчета в рубли суммы иностранной валюты, в которой выражена стоимость товара.

Дату перехода права собственности от продавца к покупателю следует указывать в контракте, поскольку норма международного права по этому вопросу отсутствует, а существующая международная практика, согласно которой моментом перехода права собственности на товар считается исполнение продавцом своих обязательств по поставке, не является убедительным аргументом в разногласиях с проверяющими.

В соответствии с ПБУ 5/98 фактическая стоимость импортного товара складывается из всех затрат по его приобретению. Одной из составляющих этих затрат является контрактная стоимость товара, указываемая поставщиком в счете (инвойсе), который вместе с другими товарораспорядительными и товаросопроводительными документами Предъявляется иностранным поставщиком российскому импортеру к оплате, В контрактную стоимость в зависимости от базиса поставки может входить часть накладных расходов, оплачиваемых иностранным доставщиком и возмещаемых ему импортером в цене товара.

Накладные расходы, не вошедшие в контрактную цену, оплачиваются российским покупателем сверх цены. Это могут быть транспортные расходы, погрузочно-разгрузочные, расходы по хранению, таможенные платежи и другие. Общий состав накладных расходов такой же, как и по экспорту. А расходы, оплачиваемые импортером сверх контрактной стоимости товара, определяются исключительно базисом поставки.

Выводы: Для формирования фактической стоимости импортного товара все расходы по его закупке нужно аккумулировать на отдельном счете. И только после того как на этом счете определится фактическая стоимость приобретенного товара, товар списывается на соответствующий счет, предназначенный для его учета.

Действующий план счетов бухгалтерского учета не предусматривает специального счета для формирования фактической стоимости импортного товара. Поэтому в этих целях можно использовать по своему усмотрению свободный счет или субсчет от счета 15 «Заготовление к приобретению материалов», назвав его «Формирование фактической стоимости импортных товаров».

3 ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АУТСОРСИНГОВАЯ КОМПАНИЯ «БИЗНЕС-ИНФО»

3.1 Совершенствование управления внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо»

Предпосылкой успешной деятельности каждого предприятия является хорошо продуманная функциональная структура и рациональная система управления, а эффективность управления, в свою очередь, зависит от выбора организационной структуры.

Организационная структура представляет собой сравнительно устойчивые связи, существующие между элементами организации, на основе которых реализуется процесс управления фирмой.

Управление - воздействие на людей, а через них на результаты их деятельности.

Процесс организации управления на предприятии предполагает воздействие на каналы власти и коммуникации между его различными административными службами, а также на информационные потоки в рамках этих каналов. Управленческая деятельность предприятия охватывает следующие сферы: производство, качество, персонал, финансы и инвестиционная деятельность, снабженческо-сбытовая деятельность, складское и транспортное хозяйство.

Обеспечение эффективности управленческого процесса в значительной мере определяется рациональным распределением полномочий в принятии решений между различными уровнями управления, т.е. соотношения централизации и децентрализации. Ориентируясь на степень централизации, можно выделять ряд организационных структур управления деятельностью предприятия: линейную, линейно-штабную, функциональную, дивизиональную, ориентированную на поиск нового, матричную. В целом организационная система управления должна обеспечивать маневренность

производства, необходимость которой может быть обусловлена изменениями уровня спроса или действиями конкурентов, снижением цен, падением доли фирмы на рынке.

Управление ВЭД предприятия - это воздействие на процессы подготовки и реализации внешнеэкономических операций, ориентированное на получение прибыли, повышение рентабельности по средствам участия в МРТ. Сущность управления проявляется в функциях, выражающих направление или стадии осуществления целенаправленного воздействия на связи и отношения людей в процессе управления:

1) планирование ВЭД, предполагающее разработку плана производства и реализации экспортной продукции, валютных потоков;

2) организация ВЭД, заключающаяся в выборе оптимальной организационной структуры управления;

3) координация - корректирующее целенаправленное воздействие на специалистов, осуществляющих отдельные операции по реализации ВЭД;

4) стимулирование - материальное и моральное поощрение работников, их мотивация;

5) контроль - систематическое наблюдение за деятельностью специалистов, сопоставление плановых и реальных результатов ВЭД.

При организации управления ВЭД предприятия должны соблюдаться следующие принципы:

- самостоятельность в принятии решений;
- сочетание прав, обязанностей и ответственности;
- учет национальных экономических интересов;
- свобода выбора партнера по ВЭД;
- обеспечение эффективности ВЭД.

На производственном предприятии выбор формы организации ВЭД определяется:

- видом хозяйственной деятельности предприятия

- мотивам и потребностям, побуждающим к участию в международном разделении труда
- степенью интернационализации производственной деятельности
- методами реализации продукции фирмы
- масштабом предприятия и объемом его и потенциального экспорта, что определяет количественные параметры службы управления ВЭД
- характер внешнеэкономических операций.

От этих факторов зависит форма организации внешнеэкономической деятельности. Если на предприятии планируется осуществлять единичные внешнеторговые операции с разовой или периодической поставкой, то достаточно привлечение одного специалиста. Организация управления ВЭД предприятия осуществляется при помощи национальных специализированных и государственных посредников или услуг иностранных посредников. В целом выбор в пользу той или иной организационной структуры управления ВЭД и ее эффективность определяются степенью ее приспособления и адаптации к изменяющимся условиям рыночной среды.

Основной функцией организации управления ВЭД является углубление торговых отношений с иностранными партнерами. В соответствии с этим задачи всех форм организации управления ВЭД является углубление торговых отношений с иностранными партнерами. В соответствии с этим задачи всех форм организации управления ВЭД сводятся к следующим:

- о планировании, организации и непосредственное осуществление внешнеэкономических сделок в рамках утверждаемой номенклатуры;
- о наращивании объемов экспорта, совершенствование его товарной и региональной структуры
- о повышении эффективности импортных закупок в соответствии со стратегией развития предприятия
- о повышении конкурентоспособности продукции за рубежом, содействие улучшению ее качеств за счет сбора и анализа рекламаций и

отзывов клиентов, доведение соответствующей информации до разработчиков и производителей продукции

о изучении и анализе конъюнктуры мирового рынка соответствующей продукции, разработке предложений по совершенствованию внешнеэкономических операций;

о систематическое изучение деятельности важнейших отечественных и зарубежных конкурентов, анализ их сильных и слабых сторон

о налаживание научно-технического и производственно-инвестиционного сотрудничества с фирмами зарубежных стран

о организация послепродажного сервиса за рубежом

о постоянное совершенствование системы управления ВЭД на предприятиях

о участие во внешнеторговом ценообразовании, разработке ценовой стратегии и политики предприятия

о контроль за выполнением обязательств по заключенным контрактам: контроль за организацией отгрузки, страхования, таможенной очистки и транспортировки товаров, контроль платежно-расчетных операций, анализ рекламаций

о анализ эффективности внешнеэкономических операций

о организация и участие в проведении переговоров с зарубежными партнерами

о подготовка предложений по рекламным акциям, по участию в международных выставках, ярмарках.

В обязанности начальника ОВЭД входят:

- общая координация деятельности работников и реализации ими полномочий в сфере развития ВЭД предприятия

- разработка и согласование программ и планов развития ВЭД

- организация информационной системы ОВЭД по конъюнктуре мировых и российских рынков экспортируемой (импортируемой) продукции

- изучение законодательных и нормативных актов

- сбор информации о состоянии мирового рынка соответствующей продукции, внутреннего рынка России
- анализ получаемой информации, оценка и прогноз конъюнктуры рынков соответствующей продукции, динамики внутренних и мировых цен, предоставление информации руководителю и структурным подразделениям предприятия
- анализ конкурентоспособности продукции предприятия на рынке, сопоставление ее потребительских свойств, цены, издержек производства и обращения с аналогичными показателями продукции конкурентов. Изучение деятельности конкурентов
- поиск новых партнеров и рынков сбыта продукции предприятия на внешнем рынке, изучение возможностей расширения ассортимента продукции предприятия, разработка новых направлений деятельности ОВЭД
- формирование базы данных о фирмах-партнерах
- изучение коммерческих предложений предприятия
- проведение переговоров, переписки с потенциальными партнерами, разработка внешнеторговых контрактов
- контроль за выполнением обязательств по внешнеэкономическим договорам
- своевременное предоставление четких инструкций и контроль за правильным оформлением отгрузочных документов по внешнеэкономическим поставкам предприятия
- осуществление представительских функций в интересах предприятия в органах государственной власти, организациях и обществах, связанных с деятельностью ОВЭД
- участие в разработке и исполнении мероприятий, направленных на снижение степени риска в ВЭД предприятия
- представление на утверждение руководителю предприятия проектов-приказов, распоряжений, указаний, инструкций, относящихся к деятельности ОВЭД

- своевременное принятие оптимальных решений по всем вопросам, относящимся к задачам и полномочиям начальника
- организация и совершенствование оперативного и статистического учета и отчетности
- предоставление рекомендаций по выработке ценовой политики предприятия
- постоянное повышение квалификации

На данный момент аутсорсинг считается наиболее востребованной услугой в сфере ВЭД. Компании, чья деятельность связана с оптовой и розничной торговлей товарами иностранного производства или использующих импортные материалы и сырье, имеют возможность кардинально оптимизировать свой бюджет.

При отсутствии достаточных знаний и опыта, компании, впервые вступившие на нелегкий путь ВЭД, могут столкнуться с массой нюансов по оформлению пакета разрешительных документов на импорт. Документы варьируются в зависимости от товарной группы: сертификат о происхождении товаров, сертификат качества, фактура, подтверждающая отгрузку товара (коносамент), экспортная декларация, прайс-лист, заверенный ТПП страны происхождения, документ о ценообразовании. Карантинный сертификат необходим для подтверждения того, что товары (имеющие растительное или животное происхождение) не заражены вирусами и патогенными бактериями. СЭЗ и другие разрешительные документы и заключения комиссий (например комиссии по радиочастотам).

На основании представленных документов потребуется произвести российскую сертификацию ввозимых товаров, правильно задекларировать товар в соответствии с ТН ВЭД классификатором.

Особенности российского таможенного законодательства таковы, что в нем постоянно происходят изменения, которые нужно своевременно отслеживать. Например, при неверном декларировании товара его таможенная стоимость будет подвергнута корректировке, компания

административному штрафу, а товар, внесенный в реестр интеллектуальной собственности и ввезенный в РФ без соответствующего разрешения держателя контракта, будет задержан и, в лучшем случае, возвращен поставщику, а в худшем — уничтожен.

Практика показывает, что процесс возврата денежных средств с таможни при КТС занимает от 3 до 6 месяцев. Для этого потребуются подготовить расширенный пакет документов, подтверждающий, что товар был ввезен в РФ легально, по фактической цене сделки, а поставщик товара при этом должен предоставить в таможню доказательное письмо. Если КТС вернуть не удастся, в этом случае Агент обращается в суд и вопрос решается уже в судебном порядке. Понятно, что подобная работа отнимает много сил, времени и нервов. Очевидно, что Аутсорсинг освобождает Заказчика от бумажной волокиты, общения с таможенными инспекторами и очень сильно упрощает жизнь.

В каждой стране существует разрешительная система, призванная защитить интересы перевозчиков данной страны. Для пересечения границы этой страны понадобится специальное разрешение.

Работа строится на основании договора, по которому аутсорсинг - агент, за счет Заказчика, производит необходимую подготовку к заключению контракта ВЭД, закупку, страхование товара, международную перевозку, сертификацию, таможенное оформление и доставку груза на склад Заказчика. Передача груза обычно осуществляется с приложением подтверждающих документов. За все эти услуги взимается комиссия, которая, как правило, исчисляется в процентном выражении от стоимости закупаемого товара. Размер комиссии зависит от трудоемкости каждой конкретной сделки, частоты поставок, складских работ, стоимости товара и других факторов. Комиссия предварительно согласуется сторонами.

Следует отметить, что при долгосрочном и регулярном взаимодействии с таможенными органами одному и тому же юридическому лицу проще и быстрее проходить таможенное оформление товара. Поэтому выгода от

взаимного сотрудничества заказчиков товара и постоянного партнера по закупке в виде агента очевидна. Это позволяет Заказчику сконцентрироваться на основной для него деятельности, тем самым, повысив рентабельность своего бизнеса.

Заказчик получает возможность использовать аутсорсинг ВЭД от опытных сотрудников в области ведения импортных сделок, обеспечить себе снижение себестоимости товара и ускорение оборачиваемости капитала.

Организация импорта строится по двум схемам: импорт товаров с таможенным оформлением на компанию - Заказчика т.е. импортером являетесь Вы или импортером выступит компания аутсорсер.

Обычно компании, основным видом деятельности которых является аутсорсинг ВЭД, предлагают:

Полное ведение ВЭД компаний (аутсорсинг).

Представление интересов компании на российских и международных выставках.

Поиск иностранных партнеров.

Переговоры и согласование условий.

Заключение внешнеэкономического контракта.

Предварительные расчеты себестоимости товара.

Поставку товаров в РФ.

Таможенную очистку груза.

Доставку на склад заказчика.

Сопроводительные документы российского образца.

Консультации по ВЭД. Решение вопросов по рекламациям (недопоставки, брак, пересорт, возврат денежных средств покупателю).

Честную, прозрачную работу и индивидуальный подход к каждому Заказчику.

Вывод: Аутсорсинг ВЭД может быть также полезен компаниям уже работающим на рынке. Во-первых, работа по агентскому договору предполагает, что товар не переходит в собственность агента, остается

собственностью Заказчика на протяжении всего процесса сделки. Это сводит на нет риск потерять товар, в случае недобросовестности агента. Во-вторых, такая работа позволяет полностью сконцентрироваться на самом бизнесе, а все внешнеторговые операции предоставить решать компании, специализирующейся на внешнеэкономической деятельности.

3.2 Современные методы выявления экономических преступлений в системе управления Приморского края

Обеспечение экономической безопасности одинаково необходимо для государства в лице его органов и для юридических и физических лиц. В настоящее время в условиях неопределенности и непредсказуемости особенно актуальными, по нашему мнению, являются угрозы криминального характера в сфере региональной экономики. Традиционно к преступлениям экономической направленности относятся мошенничество, присвоение и растрата, незаконное предпринимательство, криминальные банкротства, налоговые преступления и другие. При этом, характеризуя преступность в экономической сфере, практически все исследователи говорят о ее высокой степени латентности (скрытый, замаскированный характер). По некоторым оценкам количество преступлений, выявленное в сфере экономической деятельности, составляет не более пяти процентов от реально совершаемых уголовно наказуемых деяний.

Латентный характер преступлений экономической направленности обуславливает необходимость и приоритет поисковой деятельности, в том числе и в рамках оперативно-розыскных мероприятий. Установление самого факта нарушения законных интересов, например, собственника (при хищении), государственного бюджета (в связи с неуплатой обязательных платежей) - первоочередная задача в сфере противодействия экономическим преступлениям.

Выявление (поиск) экономических преступлений или первичное обнаружение их признаков является как задачей для государства в лице его органов так и необходимой мерой по обеспечению безопасности

собственных законных интересов для различных субъектов экономической деятельности (рисунок 7).

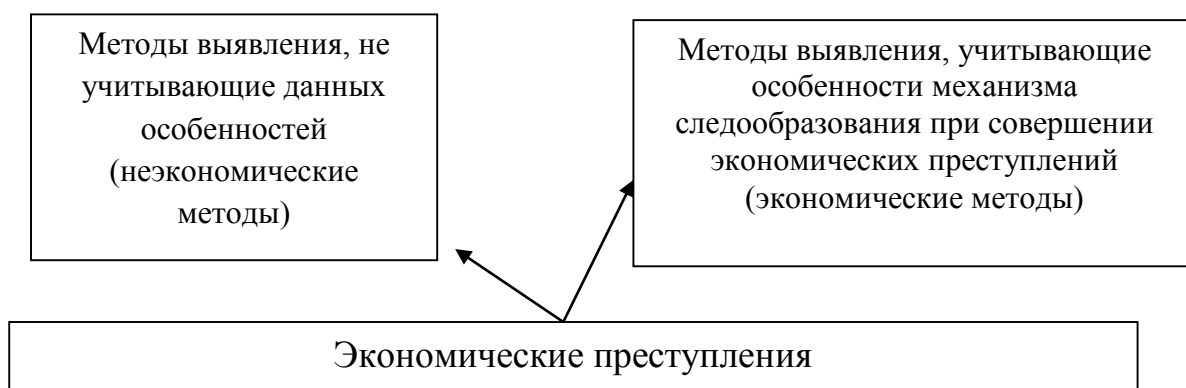


Рисунок 7 – Основные методы выявления экономических преступлений

Методы обнаружения (распознавания) признаков экономических преступлений в различных сферах региональной экономики Приморского края представляются значимыми и для сотрудников правоохранительных органов (подразделений по борьбе с экономическими преступлениями), и для специалистов служб экономической безопасности, внутреннего аудита, ревизоров различных хозяйствующих субъектов. Методы выявления, учитывающие особенности механизма следообразования при совершении экономических преступлений (экономические методы), методы, не учитывающие особенностей механизма следообразования при совершении экономических преступлений к ним относятся традиционные методы получения информации о преступлении — как гласные, так и негласные (в ходе оперативно-розыскной деятельности): например, в результате опроса свидетелей, установления, что должностное лицо живет «не по средствам», публикации в СМИ- задержании должностных и материально-ответственных лиц с поличным во время вывоза, выноса товаров и материальных ценностей и др. При описании второй группы методов целесообразно рассмотреть особенности механизма следообразования (возникновения признаков преступлений экономической направленности).

В связи с этим методы исследования источников экономической информации (среды слеодообразования), направленные на обнаружение признаков экономических преступлений, могут быть обозначены нами как экономические, которые подразделяются (в зависимости от вида искомых несоответствий) на методы⁴⁴:

документального анализа, построенные на исследовании документов (бухгалтерского, статистического, оперативнотехнического учета) как носителей информации о результатах совершенных хозяйственных операций, в т. ч. результатах хозяйственных операций, измененных в связи с событием преступления. Данные методы распространены в ревизионной и экспертной практике (внешний осмотр документа, встречная проверка, инвентаризация и др.)

бухгалтерского анализа, построенные на исследовании записей бухгалтерского учета (регистров аналитического и синтетического учета) и отчетности, основанные на использовании элементов метода бухгалтерского учета (баланс, счета, двойная запись и др.).

Приемы бухгалтерского анализа используются в основном в процессе аудиторских, налоговых проверок, проведении экспертиз экономического (финансового) анализа, в основу которых положен принцип непротиворечивости системы техникоэкономических и (или) финансовых показателей. В настоящее время методы экономического (финансового) анализа в целях первичного обнаружения признаков преступления практически не применяются.

Ранее, в 1970–80-е гг., в МВД СССР существовали подразделения оперативно-экономического анализа, активно использовавшие экономико-аналитические методы, в т. ч. адаптированные для выявления признаков хозяйственных преступлений.

⁴⁴ Шешукова Т.Г., Орлов Д.В. Налоговый аудит как самостоятельное направление аудиторской деятельности // Вестник Пермского университета. Сер. Экономика. 2012. Вып. 1(8). С. 62-70.

В современной практике методы экономического (финансового) анализа используются в основном как средство документального подтверждения признаков преступлений по уже имеющимся в производстве делам и распространены при проведении финансово-аналитических экспертиз (исследований), в процессе подготовки заключений арбитражными управляющими на наличие признаков преднамеренного (фиктивного) банкротства

Методы документального и бухгалтерского анализа эффективны в обнаружении признаков экономических преступлений в следующих случаях:

1) Использование в конкретных государственных (муниципальных) организациях, на предприятиях среднего и малого бизнеса, где исследованию подлежит сравнительно небольшое количество источников экономической информации.

2) В целях проверки уже имеющейся в распоряжении сотрудников органов внутренних дел (ОВД), службы экономической безопасности предприятия первичной информации о конкретном «криминогенном» объекте (подозрительных хозяйственных операциях). Недостатком данных методов является то, что обнаружить признаки преступления (без обладания сведениями о месте, времени, способе преступления) возможно только в результате исследования значительного массива экономической информации конкретного предприятия, притом преимущественно сплошным методом проверки первичных, сводных документов, записей в регистрах учета, установления достоверности отчетности.

Данные методы не всегда могут быть применены для первичного обнаружения признаков преступления, так как, например, на территории обслуживания ОВД может быть несколько сотен предприятий, поэтому подвергнуть их все проверке затруднительно, ограниченность штата ревизионной службы холдинга (крупного предприятия) может не позволить подвергнуть проверке все его дочерние предприятия (филиалы).

Рассмотренные методы (документального и бухгалтерского анализа) используются сотрудниками ОВД при традиционной схеме организации выявления экономических преступлений (от получения первичной оперативной информации, проведения проверочных мероприятий к последующим документальной ревизии и проверке) То есть первичная информация о признаках преступления выявляется в результате использования неэкономических методов. Таким образом, можно сделать вывод, что для достижения важнейшей задачи в процессе противодействия экономическим преступлениям — получения первичной информации о признаках преступления (конкретном «криминогенном» объекте - предприятии, структурном подразделении, участке работы) методы документального и бухгалтерского анализа не всегда эффективны. Эффективность деятельности ОВД и служб безопасности организаций в выявлении первичной информации о признаках экономических преступлений может быть значительно повышена за счет использования методов экономического (финансового) анализа.

По мнению Е. С. Лехановой и А. Н. Мамкина⁴⁵, в настоящее время круг противоправных деяний, выявляемых с помощью анализа экономической информации, значительно расширился: это и уклонение от уплаты налогов, легализация преступных доходов, криминальные банкротства и др. Информационную базу экономического анализа составляют отчетность организаций (статистическая, финансовая, налоговая), иные доступные экономические показатели в т. ч. и натуральные. К методам экономического анализа (экономико-криминалистического анализа), направленным на обнаружение признаков экономических преступлений, относятся: метод сопряженных сопоставлений, метод вычисления специальных расчетных показателей, метод стереотипов, метод корректирующих показателей. Направлением использования метода сопряженных сопоставлений может

⁴⁵ Леханова Е.С., Мамкин А.Н. Экономико-криминалистический анализ: учеб. пособие / под. общ. ред. проф. С.П. Голубятникова. М.: ЦОКР МВД России, 2012

быть выявление налоговых преступлений: например, экономические несоответствия регионального характера могут быть выявлены при сопоставлении данных затрат электроэнергии и объема выпуска готовой продукции. Показатели затрат электроэнергии производственного предприятия и количества изготовленной продукции являются взаимосвязанными, увеличение одного детерминирует увеличение другого. Поэтому выявление факта значительного увеличения потребления электричества и неизменности показателя выпуска готовой продукции (на протяжении нескольких месяцев, кварталов) может свидетельствовать о выпуске и реализации неучтенной продукции.

Использование метода стереотипов (стереотип распределения преступных действий во времени) может быть продемонстрировано на следующем примере. При анализе, проведенном в страховой компании, у одного из агентов была выявлена высокая доля наступления страхового случая в течение десяти-пятнадцати дней после заключения договора. Эта информация была передана в правоохранительные органы. В последующем было установлено, что агент страховой компании, получая из ГИБДД сведения об автомобилях, попавших в аварию, обращался к их владельцам с предложением заключить фиктивный договор страхования. После выплаты страховой суммы деньги делились между инспектором ГИБДД, автовладельцем и агентом страховой компании

Характеризуя методы экономического анализа, можно выделить следующие преимущества их использования: значительную часть информационной базы составляют данные отчетности (являются более доступными в отличие от внутрифирменной информации), к которой относятся первичные бухгалтерские документы, записи в учете, договоры и др. для выявления признаков преступления нет необходимости использовать сплошной метод проверки всех источников экономической информации, исследование проводится в основном на уровне обобщенных данных - отчетности предприятия (филиала, производственного участка и др.) - в

процессе анализа не происходит непосредственного вмешательства в хозяйственную деятельность проверяемых.

Особенностью рассмотренных методов является то, что результат исследования, например, выделение из массива предприятий «криминогенных», является предположительным, хотя и обладает высокой степенью достоверности. Результаты анализа требуют дальнейшей проверки, в т. ч. путем применения документального и бухгалтерского анализа, однако в этом случае проверочные мероприятия будут носить уже адресный характер и потребуют меньших затрат сил, времени.

Использование экономических методов (учитывающих особенности механизма слеодообразования) в качестве средства активного поиска первичной информации о признаках экономических преступлений образует отличную от традиционной схему раскрытия преступлений, которая обозначается как вспомогательная (от анализа системы экономической информации предприятий и выделения на его основании объектов, требующих усиленного внимания правоохранительных органов, к проверочным мероприятиям на них) Основу данных методов, на наш взгляд, должны составлять методы экономико - криминалистического анализа.

Вывод: на основании изложенного и в целях более эффективного выявления латентных преступлений в сфере региональной экономики, необходимо:

1) Дальнейшее совершенствование методов экономико-криминалистического анализа и их адаптация к современным условиям для выявления первичной информации о признаках экономических преступлений, а именно:

а) Создание на базе методов экономико-криминалистического анализа инновационных методик обнаружения признаков конкретных видов преступлений (налоговые преступления, криминальные банкротства, слияния, поглощения и т. д.) в определенных сферах экономики (кредитование, страхование и др.).

б) Учитывая, что в настоящее время основу отчетности предприятий (базу экономического анализа) составляют преимущественно финансовые показатели, в отличие от отчетности времен СССР, представляется необходимым адаптировать методы финансового анализа для обнаружения признаков преступлений в источниках финансовой информации. В этом случае можно говорить о методах финансовокриминалистического анализа.

2) Внедрение методик экономикокриминалистического и финансово-криминалистического анализа в практику:

а) Введение на экономических факультетах вузов дисциплины «Экономикокриминалистический анализ» (в т.ч. ее изучение в процессе переподготовки, повышения квалификации) ;

б) Разработка соответствующих методических рекомендаций для сотрудников служб безопасности организаций. Все это создаст благоприятные условия для повышения качества подготовки специалистов области экономической безопасности, их своевременного реагирования как на местном, так на региональном уровне.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В дипломной работе рассматривались теоретические аспекты бухгалтерского учета и методов выявления экономических правонарушений при внешнеэкономической деятельности. Для более точного изучения данной темы, были рассмотрены правовые аспекты бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности, где выявилось, что правовые аспекты внешнеторговых сделок и их бухгалтерский учет неразрывно связаны между собой: несоблюдение правовых норм влечет за собой отложенные во времени санкции, что нарушает требование о достоверности отчетной информации. Следующим пунктом исследования явились методы выявления экономических преступлений, как инструмент обеспечения экономической безопасности где выявилось, что преступления экономической направленности представляют собой непосредственную угрозу экономической безопасности России, так как в качестве деструктивных факторов безопасности имеют широкий диапазон негативных проявлений и постоянно трансформируются. В связи с этим на основе анализа возможного изменения характера и содержания преступления экономической направленности необходимо выбрать соответствующие способы, приемы, методы противодействия, защищающие экономику государства от реальных и потенциальных угроз или направленные на их ликвидацию, а если необходимо, то создать инновационные методы и принципиально новый механизм их предотвращения.

Так же были рассмотрены методы выявления правонарушений в системе бухгалтерского учета и сделан вывод, что с помощью методов фактического контроля обнаруживают не документальные, а фактические несоответствия содержания даже правильно оформленных учетных документов действительному отражению конкретной хозяйственной операции. Отсюда следует, что фактический контроль проводится в случаях, когда документальный контроль, осуществляемый путем проверки

первичных документов учета, не дает всех необходимых достоверных сведений о состоянии хозяйственной деятельности организации.

В данной работе дана организационно-экономическая характеристика ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо», дана характеристика предприятия, род деятельности, финансовые результаты и т.д. в ходе исследования выяснилось, что в целом сложившуюся ситуацию можно оценить как позитивную, но вместе с тем необходимо определить причины существенного роста прочих доходов. Поскольку финансовый результат от основных видов деятельности является главным источником чистой прибыли, а, следовательно и источником роста масштабов всей ее деятельности, то особое внимание необходимо уделить факторному анализу

В ходе исследования нормативного регулирования бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности ООО «Аутсорсинговая компания «Бизнес-Инфо» выявлено, что благотворно на развитие сектора влияет постоянное усиление администрирования в налоговой сфере и ряд законодательных нововведений. Власть явно сигнализирует бизнесу: останутся только те, кто в состоянии продемонстрировать максимальную экономическую эффективность при абсолютной законопослушности. В этих условиях оптимизация процессов и необходимость обращения к профессионалам стали очевидными. В свою очередь аутсорсинг-провайдеры идут навстречу клиентам. Учитывая непростую экономическую ситуацию, меняют структуру услуг или уровень цен, разрабатывают и внедряют новые продукты. В целом, можно говорить о том, что Россия движется по пути европейских государств, где оказание услуг бухгалтерского учета является самостоятельным и хорошо развитым видом бизнеса.

В ходе работы были рассмотрены современные методы выявления экономических преступлений в системе управления Приморского края на основании изложенного и в целях более эффективного выявления латентных преступлений в сфере региональной экономики, необходимо:

1) Дальнейшее совершенствование методов экономико-криминалистического анализа и их адаптация к современным условиям для выявления первичной информации о признаках экономических преступлений, а именно:

а) Создание на базе методов экономико-криминалистического анализа инновационных методик обнаружения признаков конкретных видов преступлений (налоговые преступления, криминальные банкротства, слияния, поглощения и т. д.) в определенных сферах экономики (кредитование, страхование и др.).

б) Учитывая, что в настоящее время основу отчетности предприятий (базу экономического анализа) составляют преимущественно финансовые показатели, в отличие от отчетности времен СССР, представляется необходимым адаптировать методы финансового анализа для обнаружения признаков преступлений в источниках финансовой информации. В этом случае можно говорить о методах финансово-криминалистического анализа.

2) Внедрение методик экономико-криминалистического и финансово-криминалистического анализа в практику:

а) Введение на экономических факультетах вузов дисциплины «Экономико-криминалистический анализ» (в т.ч. ее изучение в процессе переподготовки, повышения квалификации);

б) Разработка соответствующих методических рекомендаций для сотрудников служб безопасности организаций. Все это создаст благоприятные условия для повышения качества подготовки специалистов области экономической безопасности, их своевременного реагирования как на местном, так на региональном уровне.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Алексеев, И.С. Внешнеэкономическая деятельность / И.С. Алексеев. - М.: Дашков и К, 2012. - 304 с.
- 2 Бархатов А.П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие, 7-е изд., испр. и доп. — М.: ИТК «Дашков и К°», 2014 г. — 308 с.
- 3 Вардомский, Л.Б. Внешнеэкономическая деятельность регионов России: Учебное пособие / Л.Б. Вардомский, Е.Е. Скатерщикова. - М.: КноРус, 2010. - 448 с.
- 4 Внешнеэкономическая деятельность предприятия: Учебник. / Под ред. Л.Е. Стровского. - М.: ЮНИТИ, 2016. - 503 с.
- 5 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 28.03.2017) ГК РФ Статья 223. Момент возникновения права собственности у приобретателя по договору
- 6 Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев, М.В. Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 395 с.
- 7 Мировая экономика и международные экономические отношения : учеб. пособие / под ред. Л. С. Шаховской. – М. : КНОРУС, 2013. – 253 с.
- 8 О валютном регулировании и валютном контроле» Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ (ред. от 05.05.2014).
- 9 Основы государственного регулирования внешнеэкономической деятельности в России: учебник / А.П. Джабаев. – М.: Экономика, 2012. – 479 с.- (Высшее образование).
- 10 Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 29.03.2017) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598)

- 11 Прокушев, Е.Ф. Внешнеэкономическая деятельность: Учебник для бакалавров / Е.Ф. Прокушев. - М.: Юрайт, 2013. - 527 с.
- 12 Самохвалова, Ю.Н. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / Ю.Н. Самохвалова. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 232 с.
- 13 Сысоева, Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. - М.: Юрайт, 2013. - 424 с.
- 14 Тишков И.Е., Прищепа А.Н. Бухгалтерский учет и аудит. - М.: Высшая школа, 2012. - 687 с.
- 15 Федеральный закон "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" от 08.12.2003 N 164-ФЗ (последняя редакция)
- 16 Федеральный закон от 08.12.2003 N 164-ФЗ (ред. от 13.07.2015) "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности"
- 17 Хвостик, Т.В. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Т.В. Хвостик. - М.: ИД ФОРУМ, ИНФРА-М, 2014. - 256 с.
- 18 Чая В.Т. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / В.Т. Чая, О.В. Латыпова. – М.: КНОРУС, 2012. - 528 с.
- 19 Шамрай Ю. Глобальный финансовый кризис и конкурентоспособность России во внешнеэкономической сфере // Пробл. теории и практики управления - 2014. - N 10. - С.52-58.
- 20 Ширококов, В.Г. Бухгалтерский учет в коммерческих организациях: Учебник / В.Г. Ширококов. - М.: ФиС, 2015. - 688 с.
- 21 Шувалова Е.Б., Шепелева П.М. Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие, 2-е изд. — М.: ИТК «Дашков и К°», 2011 г. — 132 с.
- 22 Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев, М.В. Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 395 с.

23 Налог на прибыль. Спорные вопросы учета внерегистрционных расходов // Финансовая газета, 2013, №№ 15, 16.

24 Приказ ФНС России от 30.05.2007 N MM-3-06/333 (ред. от 10.05.2012) "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок"

25 Чуев И.Н., Чуева Л.Н. Экономика предприятия [Текст]: Учебник - 4е изд., перераб. и доп. - М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и Ко" 2012. - 416 с.

26 Глобализация экономики и внешнеэкономические связи России / под ред. Фаминского И.П. - М.: Республика, 2015. - 445с.

27 Федеральный закон "Об оперативно-розыскной деятельности" от 12.08.1995 N 144-ФЗ (последняя редакция)

28 Внешнеэкономическая деятельность: Учебник, под ред. Е.Ф. Прокушева. – 8-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2012. - 527 с.

29 Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 № 174-ФЗ (ред. от 07.06.2017) УПК РФ, Статья 89. Использование в доказывании результатов оперативно-розыскной деятельности

30 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 05.05.2014).

31 Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 154н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 17.01.2007 N 8788)

32 Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 N 105н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 22.01.2004 N 5457)

33 Блинов В.М. / Нормативно-правовое обеспечение деятельности отечественного товаропроизводителя: состояние и проблемы / Блинов В.М. // Аналитический вестник. – 2014. – №13.

34 Закон РФ от 21.05.1993 N 5003-1 (ред. от 28.12.2016) "О таможенном тарифе"

35 О валютном регулировании и валютном контроле : Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ (ред. от 05.05.2014).

36 Шалашова Н.Т. Правовые аспекты бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности / Шалашова Н.Т. // Российский внешнеэкономический вестник.– 2012.– №1.

37 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н) С изменениями и дополнениями от: 29 марта 2017 г.

38 Шешукова Т.Г., Орлов Д.В. Налоговый аудит как самостоятельное направление аудиторской деятельности // Вестник Пермского университета. Сер. Экономика. 2012. Вып. 1(8). С. 62-70.

39 Леханова Е.С., Мамкин А.Н. Экономико-криминалистический анализ: учеб. пособие / под. общ. ред. проф. С.П. Голубятникова. М.: ЦОКР МВД России, 2012.