ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

CC BY 4.0

DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-5-6-15
УДК 657.21,336.221.2(045)
JEL M410, M490

Учетная политика организаций, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность

В.А. Грибушенкова
Кубанский государственный аграрный университет им. И.Т. Трубилина, Краснодар, Россия
https://orcid.org/0000-0003-0270-9702

АННОТАЦИЯ

Цель исследования — разработка концепции внутреннего регламента «учетная политика» организации с учетом особенностей законодательной базы к учету и контролю экспортных операций, методологическая основа — диалектический подход к явлениям и процессам финансово-хозяйственной деятельности организаций внешней экономической деятельности (ВЭД). В процессе разработки проблемы использовались методологические подходы: системный, дедукция и индукция, сравнительный анализ, конкретизация, формально правовая оценка документации. Рассмотрен порядок составления учетной политики с учетом особенностей бухгалтерского и налогового учета экспортных операций, принимая во внимание требования законодательно-нормативной базы к ВЭД. Сделан акцент на формах применяемых учетных документов и содержании плана счетов, в котором необходимо предусмотреть счета первого, второго (субсчета) и третьего порядка (субконто) для получения детализированной информации по каждой экспортной сделке, активов и обязательств. Доказано, что при составлении учетной политики для целей налогового учета необходимо учитывать принципы учетной политики всего бухгалтерского учета. Полученные результаты дополняют и расширяют научную базу других ученых-экономистов по вопросам организации учета внешнеэкономической деятельности. Представленная модель регламента «учетная политика» организации будет полезна в практической деятельности субъектов, осуществляющих внешнеторговые операции.

Ключевые слова: учетная политика; внешнеэкономическая деятельность; экспорт; экспортные операции; бухгалтерский учет; налоговый учет; рабочий план счетов; график документооборота

Для цитирования: **Грибушенкова В.А. Учетная политика организаций, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность. *Учет. Анализ. Аудит.* 2019;6(5):6-15. DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-5-6-15**

ORIGINAL PAPER

Accounting Policies of Organizations Engaged in Foreign Economic Activity

V.A. Gribushenkova
Trubilin Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia
https://orcid.org/0000-0003-0270-9702

ABSTRACT

The purpose of the study is to develop the concept of the internal regulation “accounting policy” of an organization, taking into account the peculiarities of the legal framework for accounting and controlling export operations. The methodological basis is a dialectical approach to the phenomena and processes of financial and economic operations of organizations engaged in foreign economic activity. To research the problem the following methodological approaches were used: systemic approach, deduction and induction, comparative analysis, specification, formally legal assessment of documentation. The paper discusses the procedure for drawing up accounting policies, taking into account the peculiarities of accounting and tax accounting of export operations and the requirements of the legislative and regulatory framework for foreign economic activity. The emphasis is placed on the forms of the accounting documents applied and the contents of the chart of accounts, in which it is necessary to provide for the accounts of the first, second (subaccounts) and third (subcontos) orders to obtain the detailed information on each export transaction, assets and liabilities. The author proves that when drawing up accounting policies for tax accounting purposes, it is necessary to

consider accounting policies of accounting as a whole. The results obtained complement and expand the other economic academics' scientific base on how to organize accounting of foreign economic activity. The presented model of the regulation "accounting policy" of the organization will be useful in the practical activities of entities carrying out foreign trade operations.
Keywords: accounting policies; foreign economic activity; export; export operations; accounting; tax accounting; working chart of accounts; slotting

For citation: **Gribushenkova V.A. Accounting policies of organizations engaged in foreign economic activity. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2019;6(5):6-15. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-5-6-15**

ВВЕДЕНИЕ

На современном этапе одним из важнейших направлений в экономической политике Российской Федерации является развитие внешнеторговых отношений, где особая роль отводится увеличению доли экспорта продукции с высокой добавленной стоимостью. Для хозяйствующих субъектов развитие экспорта — это повышение конкурентоспособности и расширение границ развития бизнеса, для государства — рост налоговых и таможенных поступлений в бюджет [1].

Организация и сопровождение внешнеторговых сделок напрямую связаны с бухгалтерским учетом данных операций, качеством предоставляемой информации, ее достоверности, прозрачности и детализации. Учетно-финансовая информация по внешнеэкономической деятельности необходима внутренним и внешним пользователям для анализа и принятия стратегических решений, а также привлечения новых инвестиций.

Внешнеэкономическая деятельность в РФ регулируется комплексом нормативных и законодательных актов международного, таможенного, валютного, бухгалтерского и налогового законодательства РФ [2]. На практике это создает большие сложности при отражении операций в учете и появляется потребность в грамотно организованной теоретически-методологической модели учета, где основополагающим регламентом выступает учетная политика организации.

Учетная политика является важнейшим локально-нормативным документом коммерческой организации, в котором устанавливается специфика деятельности хозяйствующего субъекта и организация особенностей учета [3]. Исследованию вопросов, связанных с формированием и применением учетной политики, посвящены труды различных авторов, в том числе Н.В. Кулиш, В.С. Германовой, К.Б. Намазовой, Н.Д. Зариповой, И.В. Федоренко, Н.А. Лытневой, М.Ф. Сафоновой, Р.М. Юсупова, И.Н. Макарова и других. Однако, несмотря на значительное количество работ, недостаточное внимание уделяется проблемным вопросам, связанным с особенностями организации учета экспортных операций, роль которых в последние годы стремительно возрастает в практике российских экспортеров.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Учетная политика — это внутренний регламент предприятия, в котором отражаются основные принципы, правила, формы и методы ведения учета, принятые организацией из возможных вариантов и допущений, предлагаемых действующими нормами законодательства [4].

Понятие «учетная политика» до 2002 г. имело отношение лишь к бухгалтерскому учету, но, когда 01.01.2002 г. была введена в действие глава 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций», организациям пришлось формировать дополнительно учетную политику для налогового учета [5]. Отсутствие возможности формирования одной учетной политики обосновывается различиями в некоторых принципах и правилах учета, предписанных бухгалтерским и налоговым законодательством.

В настоящее время организации всех форм собственности, независимо от вида деятельности и выбранного режима налогообложения, должны формировать две учетные политики (*табл. 1*).

Как видно из *табл. 1*, учетную политику для целей бухгалтерского учета и налогового учета регламентируют разные нормативно-законодательные акты, однако бухгалтерское и налоговое законодательство определяет учетную политику как совокупность способов ведения учета [6].

Учетная политика организации по внешнеэкономической деятельности разрабатывается ежегодно и утверждается приказом руководителя, датированным не позднее 31 декабря текущего года на предстоящий отчетный год. Вновь созданные организации должны разработать и ут-

Таблица 1 / Table 1

Виды учетной политики организации / Types of accounting policies of the organization

Область информации / Area of information	Учетная политика для целей бухгалтерского учета / Accounting policies for accounting purposes	Учетная политика для целей налогового учета / Accounting policies for tax purposes
Нормативно-правовое регулирование	– Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; – приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету „Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету „Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)»); – приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»; – прочие	– НК РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ; — НК РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ. – письма Минфина; – прочие
Понятие	Учетная политика — это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (ПБУ 1/2008)	Учетная политика — это выбранная налогоплательщиком совокупность допустимых НК РФ способов (методов) определения доходов, расходов, их признания, оценки, и распределения (НК РФ)

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

вердить учетную политику не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица, но до первой даты отчетного (налогового) периода. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица. Применяется всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места нахождения [7].

Формирует учетную политику, как правило, главный бухгалтер, в особых случаях это можно поручить сторонней организации или специалисту (на основании договора), но утверждает ее руководитель Общества (директор).

Основные требования и принципы, которым должна соответствовать учетная политика, представлены в *табл. 2*.

Учетная политика должна соответствовать принципу «последовательность применения», поэтому случаями, когда возможно изменение регламента, являются следующие [8]:

- изменение законодательства (в том числе изменения нормативно-правовых актов, регламентирующих бухгалтерский, налоговый учет валютных и экспортных операций);
- существенное изменение условий хозяйствования (реорганизация, изменение видов деятельности, структуры работы, финансовой политики и т.п.);

Таблица 2 / Table 2

Цель, принципы и требования регламента / Purpose, principles and requirements of the regulations

Принципы / Principles	– Имущественная обособленность; – непрерывность деятельности; – последовательность применения; – временная определенность фактов хозяйственной деятельности
Требования / Requirements	– Своевременность; – полнота; – рациональность; – осмотрительность; – приоритет содержания над формой
Цель / Target	– Конкретизация методики оценки активов и обязательств; – разработка методологии учета объектов, по которым отсутствует законодательно закрепленный порядок; – закрепление перечня первичных документов и графика документооборота; – утверждение порядка и методологии составления отчетности

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

• изменения условий организации внешнеэкономической деятельности (изменения, вносимые в международные соглашения, влияющие на условия внешнеторговых контрактов, политические изменения международного уровня, экономические внешнеторговые санкции и др.);

• разработка или выбор обществом нового способа ведения бухгалтерского, налогового учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте учета.

Изменения, вносимые в учетную политику, вступают в силу в разное время:

• при смене метода учета — с начала нового налогового периода (с 1 января года, следующего за внесением изменений);

• при изменении законодательства — не ранее даты вступления изменений в силу[1].

На формирование учетной политики организации экспортера наиболее сильное влияние оказывают особенности организации учета в этих организациях[2]. В их числе [9]:

• организация раздельного учета доходов и расходов;

• ведение параллельного учета в иностранной валюте и в валюте РФ;

• переоценка активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте;

• учет курсовых разниц;

• учет таможенных сборов и пошлин;

• ведение учета по зарубежным командировкам (в соответствии с постановлением Правительства РФ от 13.10.2008 № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки»);

• ведение раздельного учета НДС;

• отслеживание даты перехода права собственности;

• контроль за полнотой поступления оплаты за экспортируемый товар и прочих условий внешнеторгового контракта.

Определять и контролировать данные учета помогают следующие методы [10, 11]:

• документирование — бумажное и электронное оформление и фиксация операций;

• оценка — стоимостное определение объекта в денежном выражении;

• двойная запись — отражение операции по дебету одного счета и кредиту другого;

• инвентаризация — ревизия объектов учета, их сверка, оценка и сравнения с ранними показателями;

• калькулирование — расчет себестоимости.

В этих целях учетная политика должна наиболее полно раскрывать организацию и методологию ведения бухгалтерского и налогового учета, где необходимо предусмотреть:

• организационные положения бухгалтерского и налогового учета;

[1] Учетная политика организации для целей налогообложения на 2019 год. Главбух. 2018. URL: https://www.glavbukh.ru/art/85781-uchetnaya-politika-dlya-nalogooblojeniya-2019 (дата обращения: 11.04.2019).

[2] Учет экспорта товаров. Главбух. 2019. URL: https://www.glavbukh.ru/art/19568-uchet-eksportnyh-operatsiy (дата обращения: 09.04.2019).

• методический инструментарий оценки активов и обязательств, доходов и расходов по экспортным операциям;

• план счетов бухгалтерского учета (с учетом раздельного учета операций);

• формы первичной учетной документации, которые предусмотрены при сопровождении экспортных поставок;

• организацию внутреннего контроля по соблюдению законности и правильности учета экспортных и валютных операций.

Самый объемный блок работы при составлении учетной политики — это методология. В методологическом аспекте учетной политики для ведения бухгалтерского учета необходимо описать методику оценки активов и обязательств, правила организации в учете раздельного учета по сделкам, осуществляемым как на внутреннем, так и на внешнем рынке. Особое внимание стоит уделить таким моментам, как:

• иерархия построения синтетического и аналитического учета (в разрезе счетов учета);

• методика раздельного учета затрат на производство и продажу продукции (работ, услуг);

• методика калькулирования экспортной продукции;

• методика раздельного отражения доходов от продаж (на экспорт и внутренний рынок);

• особенности раздельного учета НДС;

• методика раздельного определения финансовых результатов по направлениям деятельности;

• порядок отражения курсовых разниц;

• правила отражения расходов и установления лимитов по зарубежным командировкам;

• методика раздельного учета расчетов с покупателями [3, 6].

В учетной политике для целей налогового учета закрепляются все аспекты, которые присутствуют в регламенте по бухгалтерскому учету, только при этом следует руководствоваться правилами НК РФ. Наряду с этим, система налогового учета в организации может быть организована двумя способами:

а) налоговый учет ведется на базе бухгалтерского учета путем корректировок его данных;

б) налоговый учет ведется параллельно бухгалтерскому учету с использованием налогового плана счетов [12].

Заметим, что выбранный способ ведения учета следует обязательно отразить в учетной политике.

ПЛАН СЧЕТОВ И ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ ОРГАНИЗАЦИЙ ВЭД

Одним из важнейших элементов учетной политики является разработка и ведение плана счетов в разрезе синтетических и аналитических счетов. Так, в плане счетов, кроме счетов первого и второго порядка (субсчетов), могут быть использованы счета третьего порядка (субконто), которые необходимы для организации и уточнения информации. Аналитический учет при этом должен обеспечивать детализированную информацию по доходам, расходам, расчетам и финансовым результатам по направлениям деятельности организации [13].

Например, на счете 43 «Готовая продукция» могут быть открыты субсчета:

• 43.01 «Готовая продукция на складе»;

• 43.02 «Годовая продукция на экспорт»;

• 43.03 «Готовая продукция по реэкспортным сделкам».

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» можно разбить на такие субсчета:

• 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками (внутренний рынок)»;

• 62.02 «Расчеты по авансам, полученным (внутренний рынок)»;

• 62.03 «Расчеты с покупателями и заказчиками (в валюте)»;

• 62.04 «Расчеты по авансам, полученным (в валюте)»;

• 62.05 «Расчеты с покупателями и заказчиками (в у.е.)»;

• 62.06 «Расчеты по авансам, полученным (в у.е.)»;

• 62.07 «Расчеты с покупателями и заказчиками (метод начисления)».

К каждому субсчету этого счета могут быть открыты счета третьего порядка (субсчета), к примеру:

• по странам;

• по точкам отправки товаров (наименование терминалов);

• по контрагентам;

• по договорам и т.д.

Открытие счетов второго и третьего порядка позволит:

а) детализированно отражать в бухгалтерском учете информацию по каждой экспортной сделке;

б) включать информацию о валютных и экспортных операциях в общую систему бухгалтерского учета хозяйственной деятельности организации, использовать ее для управленческих целей;

в) обеспечивать единство и детализацию бухгалтерского учета и отчетности по всем направлениям деятельности организации как на внутреннем, так и на внешнем рынке [14, 15].

От условий внешнеторгового контракта по моменту перехода права собственности на экспортируемый товар зависит порядок его отражения в учете. Отражение операций по отгрузке продукции в учете может осуществляться с применением двух счетов: счета 45 «Товары отгруженные» (используется до перехода права собственности на товар к покупателю организация-экспортер) либо на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Если право собственности на товар переходит в момент отгрузки, то счет 45 «Товары отгруженные» не используется [8]. Данный вопрос также должен найти отражение в учетной политике.

Обязательным приложением к учетной политике организации являются формы применяемых учетных документов (п. 4 ПБУ 21/2008, утвержденного приказом Минфина РФ)[3].

Перечень первичных документов по экспортным операциям отличается от тех, которые на практике применяют организации, осуществляющие деятельность только на внутреннем рынке. В их число входят не только документы, оформляемые сторонами сделки, но и те, которые экспортер получает от контролирующих органов (обслуживающего Банка, Таможенного органа) [16]. Наиболее распространенные формы первичных документов, сопровождающие внешнеторговые операции, представлены в *табл. 3*.

На основании данных, представленных в *табл. 3*, можно сделать вывод, что процедура документального сопровождения экспортных поставок достаточно сложная, нестандартная и контролируется со стороны многочисленных вышестоящих инстанций, поэтому все применяемые формы первичных документов необходимо закрепить в приложении к учетной политике, включая график документооборота.

СТРУКТУРА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Шаблон внутреннего регламента «учетная политика» традиционно рассматривают в организационном и методическом аспекте [18, 19]. Предлагается авторская модель структуры учетной политики, которая содержит пять элементов шаблона и наиболее полно раскрывает организацию бухгалтерского и налогового учета в организации (*табл. 4*).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Исследование показало, что разработка учетной политики организации-экспортера содержит немало вопросов, решение которых должно опираться на законодательно-нормативную базу с учетом требований международного, таможенного, валютного, бухгалтерского и налогового законодательства РФ. Учетная политика каждого коммерческого предприятия — участника ВЭД обязана отвечать специфике учета и порядку документального сопровождения экспортных операций.

Законодательно все организации обязаны формировать две учетные политики:

а) для целей бухгалтерского учета;

б) для целей налогового учета.

Каждый вид учетной политики преследует свою цель и регламентируется своими нормативно-правовыми актами. Однако не следует забывать, что эти два вида учета тесно связаны между собой, и что основой ведения налогового учета является бухгалтерский учет. Поэтому при разработке и утверждении учетной политики необходимо максимально сближать аспекты бухгалтерского и налогового учета, анализируя при этом их экономический эффект для компании.

Представленная структурированная модель регламента «учетная политика» организации-экспортера ориентирована на получение комплексной полноценной информации построения учета. Применение предлагаемой концепции позволит минимизировать ошибки при разработке методологических аспектов учета внешнеторговых операций, систематизировать документооборот, снять многие вопросы, возникающие при проверке вышестоящими инстанциями.

В зависимости от того, насколько компетентно и полно разработана учетная политика организации, зависит прозрачность и достоверность системы бухгалтерского и налогового учета и, как результат, итоговая информация формируемой отчетности и правильность принимаемых стратегических решений.

[3] Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» [вместе с «Положением по бухгалтерскому учету „Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету „Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)»].

Таблица 3 / Table 3

Перечень первичных документов при экспорте продукции / List of primary documents for export of products

Наименование документа / Document name	Краткое описание / Short description
Внешнеторговый контракт	Коммерческое соглашение двух сторон (экспортера и импортера) об основных условиях взаимных обязательств, достигнутых в ходе переговоров, согласованное и подписанное
Уникальный номер контракта	Присвоение в уполномоченном банке уникального номера контракта (процедура, которая с 01.03.2018 г. заменяет оформление паспорта сделки)
Справки о подтверждающих документах	Оформляются в уполномоченном банке при осуществлении отгрузки и расчетов
Заявление о снятии контракта с учета	Оформляется в уполномоченном банке после окончания исполнения обязательств по контракту
Коммерческий инвойс	Документ, который экспортер в обязательном порядке отправляет импортеру вместе с отгружаемым товаром (аналог ТОРГ-12). Основание для перечисления средств продавцу
Проформа-инвойс	Предварительный документ, который высылается экспортером в адрес импортера в случае, если в контракте предусмотрено перечисление аванса
Таможенная декларация (ДТ)	Унифицированный документ, предоставляемый таможенному органу при таможенном оформлении товаров. В ДТ указываются все основные сведения о товаре. ДТ выполняет две основные функции: – получение необходимых сведений о вывозимом товаре и внешнеторговой сделке; – подтверждение законности вывоза товара
Подтверждение товарной номенклатуры ВЭД (ТН ВЭД)	Документы, предоставляемые таможенному органу при таможенном оформлении товаров, подтверждающие характеристики товаров, на основании которых был заявлен код товара ТН ВЭД. Без указания данного кода невозможен выпуск товара через границу РФ, его декларирование. От правильности его определения зависит сумма таможенных платежей, а также информация таможенной статистики
Декларация таможенной стоимости (ДТС-1, ДТС-2)	ДТС является неотъемлемой частью ДТ и служит подтверждением заявленной стоимости товара. ДТС подтверждается документами, на основании которых она была заполнена. Перечень документов индивидуален, зависит от конкретной операции, а в ряде случаев от применяемого метода определения стоимости товаров (существует 6 методов, гл. 5 ТК ЕАЭС)
Товарно-транспортные документы (ТТН)	– CMR — автомобильная ТТН международного образца; — Air Waybill — авиагрузовая накладная; – коносамент — товаросопроводительный документ, применяемый при транспортировке груза морским транспортом (бывает именной, на предъявителя, ордерный и пр.); — CIM, SMGS — железнодорожная накладная международного сообщения; – прочие

Источник / Source: разработано автором на основе [16, 17] / developed by the author based on [16, 17].

Таблица 4 / Table 4

Модель построения регламента «учетная политика» организации экспортера / Model of developing a regulation "accounting policies" of the exporter organization

№	Наименование аспекта / Aspect name	Содержание / Content
1	Общие положения	Описываются вводные положения, цели и задачи, выполняемые учетной политикой на предприятии. Среди основных разделов вводного блока можно предусмотреть: – введение; – цели; – задачи; – область действия; – период действия и порядок внесения изменений; – термины и определения
2	Организационный аспект	Раскрываются основные аспекты организации порядка учета и документооборота, нормативное обеспечение учета, внутренние стандарты, взаимодействие учетно-финансовой службы с другими подразделениями и другие решения, необходимые для грамотного построения системы учета. Определяется перечень лиц, ответственных за ведение учета. Структура организационного аспекта организации может состоять из следующих элементов: – общие положения; – виды деятельности организации; – порядок организации учета; – схема действующего документооборота; – порядок и сроки проведения инвентаризации активов, обязательств и сверка расчетов; – порядок и сроки формирования отчетности
3	Методологический аспект	Подробно описывается методология ведения учета по активам и обязательствам, доходам и расходам организации, а именно: – применяемые счета учета; – иерархия построения синтетического и аналитического учета в разрезе счетов учета; – критерии отнесения объектов к оборотным и внеоборотным активам; – выбор метода начисления амортизации; – структура и состав прямых, косвенных и прочих доходов и расходов (на экспорт и внутренний рынок); – методика раздельного учета затрат на производство и продажу продукции (работ, услуг) по экспортным и операциям на внутренний рынок; – методика калькулирования себестоимости продукции; – способы оценки готовой продукции, полуфабрикатов, незавершенного производства, товаров, работ, услуг и т.д.; – методика раздельного отражения доходов от продаж (на экспорт и внутренний рынок); – методика раздельного определения финансовых результатов по направлениям деятельности; – методика раздельного учета расчетов с покупателями; – правила отражения расходов и установление лимитов по зарубежным командировкам; – порядок отражения курсовых разниц; – состав уплачиваемых налогов и сборов и порядок их отражения; – применяемые налоговые льготы; – порядок раздельного учета НДС при экспорте; – закрепление перечня создаваемых резервов на предприятии и способы их учета (в том числе резерв по неподтвержденному экспорту); – особенности учета и отражения в отчетности финансовых вложений, кредитов и займов; – описание отражения в учете и отчетности событий после отчетной даты; – порядок исправления ошибок; – уровень существенности; – состав и формы отчетности
4	Технический аспект	В учетной политике должны быть отражены следующие технические аспекты: – система информационного обеспечения; – применяемый программный продукт учета; – взаимосвязь видов учета, которые ведутся на предприятии (управленческий, бухгалтерский, налоговый, МСФО); – язык, на котором предоставляется информация; – механизм взаимосвязи учетной системы и внешних систем (Клиент-Банк, Контур, СБИС, ЭТРАН, система бюджетирования и т.д.); – система организации документооборота
5	Приложения	В приложениях к учетной политике приводятся все задействованные в описании методики учета нормативные акты и внутренние регламенты: – законодательные нормативно-правовые акты, применяемые в учете (в виде перечня); – внутренние локально-нормативные документы, разработанные предприятием (в виде отдельных приложений), среди основных это: – рабочий план счетов бухгалтерского, налогового учета; – формы первичных учетных документов; – классификатор основных средств; – график документооборота; – формы регистров бухгалтерского, налогового учета; – формы бухгалтерской, налоговой отчетности; – методика учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Safonova M.F., Kalinina I.N., Vasilieva N.K., Bershitskiy Yu.I., Kiselevich T.I. Methodology of planning tax expenses. *International Journal of Economics and Financial Issues.* 2016;4(6):1550–1559.
2. Eremeeva S.V. Features of the accounting of re-export operations. *Auditor.* 2018;2(4):24–31. DOI: 10.12737/article_5a6717c8caf416.08094880
3. Абанеева К.А., Кулиш Н.В. Учетная политика как фактор оптимизации налогового планирования. *NovaInfo.ru.* 2018;82(1):95–99.
4. Германова В.С. Организационные аспекты учетной политики в целях бухгалтерского и налогового учета. Мат. X Междунар., науч.-практ. конф. молодых ученых «Инновационные тенденции развития Российской науки». Красноярск: Изд-во Красноярского государственного аграрного университета; 2017:289–293.
5. Намазова К.Б. Роль учетной политики предприятия для целей налогообложения. Сб. науч. тр. науч.-практ конф. для студентов и молодых ученых «Молодая наука». Симферополь: ИТ «АРИАЛ»; 2017:86–87. ISBN 978–5–906962–69–0
6. Зарипова Н.Д. Учетная политика организации как инструмент налогового регулирования. *Международный бухгалтерский учет*. 2012;43(241):49–55.
7. Федоренко И.В. Задачи учетной политики. *Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики*. 2018;(20):162–165.
8. Лытнева Н.А. Формирование учетной политики внешнеэкономической деятельности. *Фундаментальные исследования*. 2016;12(3):668–672.
9. Астафьева А.А. Особенности учета и налогообложения экспортных операций. *Современные научные исследования и инновации.* 2015;(12). URL: http://web.snauka.ru/issues/2015/12/61536 (дата обращения: 26.03.2019).
10. Safonova M.F., Petukh A.V. Technology for implementation of the tax-control compliance system in the organization structure. *British journal for social and economic research.* 2017;2(1):43–53.
11. Porter G.A., Norton C.L. Financial accounting. Massachusetts: The Dryden Press; 2007. 654 p.
12. Сафонова М.Ф. Методические подходы к планированию налоговых затрат и его этапы. *Экономика и управление: проблемы, решения.* 2016;1(1):96–103.
13. Юсупов Р.М. Учетная политика фирмы в части экспортно-импортных операций. *Глобальный научный потенциал.* 2018;6(87):48–50.
14. Щербатюк В.В. Общий план счетов бухгалтерского учета и его совершенствование. *Учет. Анализ. Аудит.* 2017;4(6):68–75.
15. Basu A.K., Saha M. Studies of accounting and finance. New Delhi: Dorling Kindersley; 2013. 285 p.
16. Грибушенкова В.А. Перечень документов при экспорте продукции. Всероссийская науч. конф. «„Зеленая экономика” в агропромышленном комплексе: вызовы и перспективы развития». Краснодар: Краснодарский ЦНТИ — филиал ФГБУ «РЭА» Минэнерго РФ. 2018:124–131. ISBN 978–5–91221–370–0
17. Грибушенкова В.А. Документальное оформление экспортных сделок. *Экономика сельского хозяйства России*. 2018;(12):108–113.
18. Вострикова И.И., Крупина Т.А., Макаров И.Н. Учетная политика как инструмент налогового менеджмента. *Ученые записки Тамбовского отделения РоСМУ*. 2018;(11):42–49.
19. Harvey D., Mclaney E., Atrill P. Accounting for business. Melbourne: Pearson Education Limited; 2013. 529 p.

REFERENCES

1. Safonova M.F., Kalinina I.N., Vasilieva N.K., Bershitskiy Yu.I., Kiselevich T.I. Methodology of planning tax expenses. *International Journal of Economics and Financial Issues.* 2016;4(6):1550–1559.
2. Eremeeva S.V. Features of the accounting of re-export operations. *Auditor.* 2018;2(4):24–31. DOI: 10.12737/article_5a6717c8caf416.08094880
3. Abaneeva K.A., Kulish N.V. Accounting policy as a factor in optimizing tax planning. *NovaInfo.ru*. 2018;82(1):95–99. (In Russ.).
4. Germanova V.S. Organizational aspects of accounting policies for accounting and tax accounting. In: Proc. 5th Int. sci.-pract. conf. of young scientists “Innovative trends in the development of Russian science”. Krasnoyarsk: Krasnoyarsk State Agrarian Univ. Publ. 2017:289–293. (In Russ.).

5. Namazova K.B. The role of the accounting policy of the enterprise for tax purposes. In: Proc. sci.-pract. conf. for students and young scientists "Young Science". Simferopol: IT "ARIAL"; 2017:86–87. (In Russ.). ISBN 978–5–906962–69–0
6. Zaripova N.D. Accounting policy of an organization as a tool of tax regulation. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting.* 2012;43(241):49–55. (In Russ.).
7. Fedorenko I.V. Tasks accounting policies. *Uchet, analiz i audit: problemy teorii i praktiki = Accounting, analysis and audit: problems of theory and practice.* 2018;(20):162–165. (In Russ.).
8. Lytneva N.A. Formation of accounting policies of foreign economic activity. *Fundamental'nye issledovaniya = Basic research.* 2016;12(3):668–672. (In Russ.).
9. Astaf'eva A.A. Special features of export operations accounting and taxation. *Sovremennye nauchnye issledovaniya i innovatsii = Modern scientific researches and innovations.* 2015;(12). URL: http://web.snauka.ru/issues/2015/12/61536 (дата обращения: 26.03.2019).
10. Safonova M.F., Petukh A.V. Technology for implementation of the tax-control compliance system in the organization structure. *British journal for social and economic research.* 2017;2(1):43–53.
11. Porter G.A., Norton C.L. Financial accounting. Massachusetts: The Dryden Press; 2007. 654 p.
12. Safonova M.F. Methodical approaches and stages of planning tax expenses. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya = Economics and management: problems, solutions.* 2016;1(1):96–103. (In Russ.).
13. Yusupov R.M. The accounting policy of the company in terms of export-import operations. *Global'nyi nauchnyi potentsial = Global scientific potential.* 2018;6:48–50. (In Russ.).
14. Shcherbatyuk V.V. General chart of accounts and its improvement. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit.* 2017;4(6):68–75. (In Russ.).
15. Basu A.K., Saha M. Studies of accounting and finance. New Delhi: Dorling Kindersley; 2013. 285 p.
16. Gribushenkova V.A. The list of documents when exporting products. All-Russian sci. conf. "„Green Economy" in the agro-industrial complex: challenges and development prospects". Krasnodar: Krasnodar CSTI — FSBO "Russian Energy Agency" (REA). 2018:124–131. (In Russ.). ISBN 978–5–91221–370–0
17. Gribushenkova V.A. Documentation of export transactions. *Ekonomika sel'skogo khozyaistva Rossii = Economics of Agriculture of Russia.* 2018;(12):108–113. (In Russ.).
18. Vostrikova I.I., Krupina T.A., Makarov I.N. Accounting policy as a tool of tax management. *Uchenye zapiski Tambovskogo otdeleniya RoSMU = Scientific notes of the Tambov branch of the RosSMU.* 2018;(11):42–49. (In Russ.).
19. Harvey D., Mclaney E., Atrill P. Accounting for business. Melbourne: Pearson Education Limited; 2013. 529 p.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Валентина Алексеевна Грибушенкова — член Института внутренних аудиторов, аспирант кафедры аудита учетно-финансового факультета, Кубанский государственный аграрный университет им. И.Т. Трубилина, Краснодар, Россия
v2912@yandex.ru

ABOUT THE AUTHOR

Valentina A. Gribushenkova — member of the Institute of internal auditors, postgraduate student of the department of audit, faculty of accounting and finance, Trubilin Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia
v2912@yandex.ru

Статья поступила в редакцию 11.02.2019; после рецензирования 01.03.2019; принята к публикации 15.03.2019. Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.
The article was submitted on 11.02.2019; revised on 01.03.2019 and accepted for publication on 15.03.2019. The author read and approved the final version of the manuscript.