

## **ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ РАСЧЁТОВ С ИНОСТРАННЫМИ КОНТРАГЕНТАМИ**

Пелькова С.В., Квашнина М.Р.

Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права

В связи с функциональным вовлечением России в процессы интеграции, интернационализации и глобализации растёт надобность совершенствования системы бухгалтерского учёта в целом. Особенный интерес в данном случае следует уделить конкретно учёту экспортных операций, так как активность нашей страны носит ясно выраженный экспортно-ориентированный характер.

Основную часть заработков в бюджет государство приобретает конкретно за счёт экспорта продукции. Также в настоящее время государством используются различные способы стимулирования сбытовой деятельности за границу, подключая авансирование и ограничение налоговой перегрузки. Всё перечисленное делает эту активность более привлекательной для инвесторов и позволяет допустить, что объёмы экспортных поставок в будущем не сократятся, а станут существенно больше. Следовательно, присутствие ошибок при формировании отчётности и при отражении данных в ней имеют все шансы привести к серьёзным последствиям.

Инвентаризация - одна из операций внутреннего контролирования, служащая действенным инструментом увеличения точности учётных данных. При всем этом инвентаризации подлежат все активы и обязательства организации, таким как дебиторская и кредиторская задолженность (ч. 1 ст. 11 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (далее – Закон № 402-ФЗ)) [3].

Инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности - выверка взаиморасчетов с дебиторами и кредиторами. Существенную роль в данном процессе играет инвентаризация расчетов с контрагентами по гражданско-правовым договорам – поставщиками, подрядчиками, потребителями, заказчиками и т. п.

Инвентаризация расчётов с иностранными контрагентами различается от инвентаризации расчётов с обыкновенными клиентами. Документы, которыми оформляется эта инвентаризация, различаются от простых форм [2]. В них нужно предусматривать графы для указания характеристик в иностранной валюте. Помимо всего этого, нужно тщательно проверять верность отражения рублевого эквивалента валютных сумм операций.

Организациям, совершающим сделки с заграничными клиентами, необходимо учитывать какие-либо специфики проведения инвентаризации расчётов по договорам в иностранной валюте, о которых и пойдет речь в этой статье.

Ежегодное проведение инвентаризации перед составлением бухгалтерской (финансовой) отчётности считается неотъемлемым для всех организаций (Закон № 402-ФЗ, ч. 3 ст. 11) [3]. Сроки проведения годовой инвентаризации расчётов устанавливаются организациями лично, но не раньше 1 октября отчётного года. Инвентаризацию расчётов в целях доказательства сумм дебиторской и кредиторской задолженности в годовой бухгалтерской (финансовой) отчётности в основном проводят в конце отчётного года, чтобы доказать достоверность остатков, сформированных в бухгалтерском учёте по состоянию на 31 декабря [4, с. 256].

Вдобавок организация имеет возможность закрепить в личных внутренних распорядительных документах дополнительные сроки проведения инвентаризации расчётов, в том числе с иностранными контрагентами. Будет иметь смысл проводить эту инвентаризацию ежеквартально для обеспечения точности данных промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчётности.

Инвентаризация расчётов с иностранными контрагентами - ревизия сумм, значащихся на подходящих субсчетах счетов 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», на дату проведения инвентаризации. В процессе инвентаризации удостоверяется сумма дебиторской и кредиторской задолженности по любому контрагенту.

Традиционно организации выделяют отдельные субсчета на счетах учёта расчётов для отражения расчётов в иностранной валюте [5, с. 113].

При инвентаризации расчётов с иностранными контрагентами главными задачами инвентаризационной комиссии считаются:

- проверка прецедента присутствия дебиторской и кредиторской задолженности в иностранной валюте и обязательств по её оплате;
- проверка полноты отражения дебиторской и кредиторской задолженности в иностранной валюте в регистрах бухгалтерского и налогового учёта.

Главные этапы проведения инвентаризации расчётов с иностранными контрагентами должны быть следующими:

1. Предварительный этап (действия организации):

- разработка и издание приказа о проведении инвентаризации;
- назначение инвентаризационной комиссии;
- установление сроков проведения инвентаризации;
- подсчитывание объёма проверки (составление перечня иностранных дебиторов и кредиторов);
- подготовка исходной информации, а конкретно подготовка: регистров бухгалтерского учёта по субсчетам расчётов с иностранными контрагентами в валюте; договоров с иностранными контрагентами; первичных учётных документов, оформляющих хозяйственные операции по расчётам с иностранными контрагентами (счета-фактуры, акты, накладные и др.); документов по общепризнанным контрагентами штрафам, пеням, неустойкам; актов сверки взаиморасчётов с иностранными контрагентами.

2. Проведение инвентаризации (документальная проверка):

- проверка однообразия записей в бухгалтерских регистрах данным первичных документов и актов сверок с контрагентами;
- выявление дебиторской задолженности в иностранной валюте, с истёкшим сроком исковой давности и нереальной для взыскания;

- проверка указания в регистрах бухгалтерского и налогового учёта дебиторской задолженности по общепризнанным контрагентами штрафам, пеням, неустойкам, также по принятым судебным решениям;

- раскрытие существования кредиторской задолженности в иностранной валюте с истёкшим сроком исковой давности (по которой должно быть решение о списании согласно приказу управляющего и письменному объяснению, составленному по результатам инвентаризации);

- проверка указания в регистрах бухгалтерского и налогового учёта обязательств фирмы по общепризнанным штрафам, пеням, неустойкам, также по принятым судебным решениям;

- подготовка информации о сомнительной дебиторской задолженности для следующего начисления резерва по сомнительным долгам;

- проверка наличия в составе дебиторской и кредиторской задолженности одинакового контрагента. В случае если есть встречные однородные требования, то нужно будет обнаружить и оценить вероятность проведения взаимозачёта (в одностороннем порядке или же по согласованию с контрагентом).

### 3. Заключительный этап:

- оформление результатов инвентаризации;

- утверждение итогов инвентаризации;

- отражение их в бухгалтерском учете.

Процедуры на этапе проведения инвентаризации (документальной ревизии) ведутся в отношении любого отдельного иностранного контрагента и по каждому отдельному договору.

Во время выполнения инвентаризации расчётов с иностранными контрагентами особое внимание надо уделять проверке верности отражения рублевого эквивалента валютных сумм операций, также верности отражения курсовых разниц.

При проверке нужно принимать во внимание требования ПБУ 3/2006 «Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной

валюте» Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 г. №154н (с изм. от 25.12.07 г. № 147н) (далее – ПБУ 3/2006) [1].

В первую очередь, пересчёт в рубли выполняется по курсу, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте, также на отчётную дату. Пересчёт в рубли, имеющий отношение к делам связанным с совершением большого количества подобных операций в иностранной валюте, имеет возможность производиться по среднему курсу, исчисленному за месяц либо наиболее краткий период при мельчайшем изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого ЦБ РФ (ПБУ 3/2006) [1].

Во-2-х, курсовая разница подлежит подключению в состав иных доходов либо иных расходов организации. Исключением считаются разницы, сформированные по расчётам с учредителями по взносам, и разницы, образующиеся в итоге пересчёта выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, применяемых для ведения деятельности за пределами РФ. Эти курсовые разницы подлежат зачислению в добавочный капитал организации (ПБУ 3/2006) [1].

В процессе проведения инвентаризации расчетов с иностранными контрагентами нужно помимо прочего проводить сверку взаиморасчётов. Акты сверки взаиморасчётов с иностранными контрагентами подтверждают сверку сторонами взаимных расчётов (в основном на последний день отчётного периода). Форма акта сверки подготавливается и утверждается организацией лично и обязана содержать все нужные реквизиты (Закон № 402-ФЗ, ч. 2 ст. 9) [3]. Акт сверки оформляется отдельно по любому дебитору и кредитору в 2-ух экземплярах. В нём указывается дата и номер документов на отгрузку, стоимость товаров (работ, услуг), также сумма оплаты и реквизиты платёжных документов. Один экземпляр акта остаётся в бухгалтерии организации, 2-ой направляется контрагенту. Контрагент, получивший данный акт, сравнивает содержащуюся в нём информацию и вносит собственные данные. Обнаруженные расхождения фиксируются в акте. Контрагент отдаёт данный акт организации после отражения всех необходимых сведений. В форму акта

сверки взаиморасчётов с иностранными контрагентами необходимо включить графы для отражения данных в рублях и иностранной валюте, причём иностранный контрагент должен заполнять исключительно сведения в иностранной валюте. Для получения актов сверки взаиморасчётов, подписанных иностранными контрагентами, к сроку бухгалтеры обязаны заблаговременно направить их контрагентам, также осуществлять контроль получение от последних подписанных актов.

Имеет смысл проводить сверку взаиморасчётов с иностранными контрагентами с применением средств факсимильной и электронной связи лишь потому, что иностранные контрагенты пребывают за границей. Первичный учётный документ может быть составлен как на бумажном носителе, так и в виде электронного документа, подписанного электронной подписью (Закон № 402-ФЗ, ч. 5 ст. 9) [3]. Для объяснения оформления актов сверки в электронном виде или же в виде факсовых копий надо закрепить во внутренних регламентирующих актах организации порядок формирования и применения первичных учётных документов в виде электронных документов и факсовых копий.

До вступления в силу Закона № 402-ФЗ (до 01.01.2013 г.) для оформления итогов инвентаризации расчётов было неотъемлемым применение унифицированной формы № ИНВ-17. Сегодня отмеченная форма не является обязательной к использованию. Организация лично разрабатывает и утверждает нужные формы первичных учётных документов (Закон № 402-ФЗ, ст. 9) [3].

Форма акта инвентаризации расчётов может быть разработана на основании унифицированной формы № ИНВ-17, предусматривающей отдельное отражение информации по дебиторам и кредиторам организации. Рекомендовано использовать для оформления итогов инвентаризации расчётов с иностранными контрагентами отдельную форму акта, дополненную графами для указания задолженности в иностранной валюте. В этом акте должна быть отражена информация по всем иностранным дебиторам и кредиторам, по

которым инвентаризировались первичные документы. Все члены инвентаризационной комиссии обязаны подписать его.

Будет иметь смысл создать отдельный документ на основании формы справки к акту инвентаризации расчётов для подготовительного формирования данных, на основании которых станет заполняться акт инвентаризации расчётов с иностранными контрагентами, кроме того включив в этот документ графы для отражения показателей в иностранной валюте.

По результатам инвентаризации, не считая акта и справки, с точки зрения обеспечения внутреннего контроля помимо прочего надо составить:

- реестр просроченной задолженности;
- реестр дебиторской задолженности, нереальной для взыскания и с истёкшим сроком исковой давности;
- реестр списанной в расходование средств задолженности неплатежеспособных дебиторов (для исследования за вероятностью её взыскания в случае перемены имущественного положения должников);
- реестр выданных и приобретенных обеспечений исполнения обязательств и платежей.

Инвентаризационная комиссия обязана сформировать предложения о регулировке расхождений между данными бухгалтерского учёта и документально утвержденными суммами дебиторской и кредиторской задолженности по итогам проведения инвентаризации расчётов с иностранными контрагентами. После чего они следуют на утверждение руководителю организации. Эти предложения обязаны включать корректировочные записи, которые надо внести в бухгалтерский учёт для корректировки обнаруженных погрешностей при отражении расчётов с иностранными контрагентами [6, с. 56].

Рекомендовано сразу представить на обсуждение руководителю:

- список сумм дебиторской задолженности, подходящей критериям сомнительных долгов, установленных организацией (для принятия решения о формировании резерва сомнительных долгов);

- список сумм дебиторской задолженности, нереальной для взыскания, и кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности (для принятия решения о списании задолженности).

Впоследствии утверждения управляющим итогов инвентаризации корректировочные записи подлежат отражению в бухгалтерском учёте и отчётности.

Все документы по договору с расчётами в иностранной валюте должны оформляться только в валюте договора. При проведении документов по договорам с расчётами в валюте создаются проводки с рублевой и валютной суммой, и производится переоценка валютных остатков на счетах, которые используются в проводках.

Полученная курсовая разница отражается в бухгалтерском учёте в составе прочих доходов (субсчёт 91.01 «Прочие доходы») или прочих расходов (субсчёт 91.02 «Прочие расходы»).

В налоговом учёте по налогу на прибыль полученная курсовая разница отражается в составе внереализационных доходов (субсчёт 91.01.7 «Внереализационные доходы») или внереализационных расходов (субсчёт 91.02.7 «Внереализационные расходы»). В налоговом учёте при упрощенной системе налогообложения курсовая разница не учитывается.

Рассмотрим на конкретном примере. При отгрузке покупателю по договору, в качестве валюты которого был установлен доллар, сумма в долларах была 100, курс доллара был 28,40 руб., сумма в рублях получилась 2840 руб. На дату оплаты курс доллара стал 28,45 руб., сумма в рублях оказалась 2845 руб., в долларах – по-прежнему 100. Курсовая разница в рублях составит 5 руб. и будет отнесена на счёт прочих доходов.

В налоговом учёте документом оплаты будет сформирована проводка по отражению курсовой разницы в составе внереализационных доходов.

Подводя итог, необходимо отметить, что инвентаризация – процесс, выявляющий, как обстоят дела в компании не только с бухгалтерским учётом, но и дисциплиной, договорной работой (наличие договоров об индивидуальной

или коллективной материальной ответственности), с документооборотом. Если проводить инвентаризацию неформально, то можно улучшить работу многих отделов компании. При этом следует помнить о том, что инвентаризация – это обязательный процесс для подтверждения достоверности данных в учёте и отчётности. Поэтому инвентаризация с иностранными контрагентами является важной процедурой любой организации.

### Список литературы

1. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 27.11.2006 г. № 154н об утверждении положения по бухгалтерскому учёту «Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006 [Электронный ресурс] – Режим доступа: [http://cons-plus.ru/nalogovuj\\_dlya\\_buhgaltera/pbu/](http://cons-plus.ru/nalogovuj_dlya_buhgaltera/pbu/)

2. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12177762/>

3. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013 г.) «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2014 г.) [Электронный ресурс] / «Российская газета» , № 134, 28.06.2013 г. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

4. Гартвич А. В. Самоучитель. Бухгалтерский учет с нуля. – СПб.: Питер, 2013. – 256 с.

5. Кондраков Н.П. Учетная политика организаций на 2012 год. – М.: Эксмо, 2011. – 113 с.

6. Ланина И.Б. Первичные документы в бухгалтерском и налоговом учете. - М.: Рид, 2011. – 56 с.