



УДК 657
ББК 65.052.201.4

ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА РАЗДЕЛЬНОГО УЧЕТА НДС ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Глущенко Александра Васильевна

Доктор экономических наук, профессор,
заведующая кафедрой учета, анализа и аудита
Волгоградского государственного университета
audit415@yandex.ru, audit@volsu.ru
просп. Университетский, 100, 400062 г. Волгоград, Российская Федерация

Дулепова Алена Александровна

Аспирант кафедры учета, анализа и аудита
Волгоградского государственного университета
audit415@yandex.ru, audit@volsu.ru
просп. Университетский, 100, 400062 г. Волгоград, Российская Федерация

Аннотация. Актуальность исследования определяется развитием внешнеэкономических связей субъектов – резидентов Российской Федерации, возрастанием требований пользователей к учетной информации по экспортно-импортным операциям. Для принятия обоснованных управленческих решений необходимо расширить информационные границы учетных данных и границы их восприятия пользователями, поэтому сохраняется необходимость продолжения исследований и разработки теоретических, методических и практических положений по формированию эффективной системы учета экспортных операций, отвечающей современным потребностям практики.

Цель данного исследования заключается в разработке методики раздельного учета налога на добавленную стоимость при осуществлении экспортных операций. Объектом исследования являются экспортные операции коммерческих организаций Волгоградской области.

Методологическая основа исследования заключается в диалектическом подходе к явлениям и процессам хозяйственной деятельности экономических субъектов. В рамках разработки проблемы использовались различные методологические подходы: системный, конкретизация, моделирование, дедукция и индукция, сравнительный анализ, формально правовая проверка документов.

В результате исследования, отражена специфика экспортных операций и ее влияние на постановку и ведение бухгалтерского и управленческого учета; приведена динамика оборота от осуществления экспортных операций российскими экономическими субъектами; систематизированы требования и выявлены проблемы нормативного регулирования учета внешнеторговой деятельности; определены элементы учетной политики для целей налогообложения в отношении «входного» налога на добавленную стоимость (НДС) при осуществлении экспортных операций; обоснована необходимость и разработана методика раздельного учета НДС при осуществлении операций продажи готовой продукции, работ, услуг внутри страны и на экспорт путем использования многоуровневой системы субсчетов и аналитических счетов для детализации учетной информации по структурным подразделениям, видам продукции, странам, покупателям и контрактам.

Разработанная методика может быть использована в практической работе учетно-финансовых служб при осуществлении экспортных операций.

Ключевые слова: учет внешнеэкономической деятельности, «входной» НДС, раздельный учет НДС, экспортные операции, аналитический учет, синтетический учет.

Одним из важнейших направлений экономической политики Российской Федерации на современном этапе является развитие экспорта, увеличение в его структуре доли продукции с высокой степенью переработки и повышение конкурентоспособности российской продукции на внешнем рынке. Укрепление экспортного потенциала России рассматривается как фактор развития национальной экономики. Оборот от осуществления российскими экономическими субъектами экспортных операций за 2001–2011 гг. представлен в таблице 1.

Анализ данных таблицы 1 позволяет отметить, что объем (оборот) от осуществления экспортных операций российскими эконо-

мическими субъектами ежегодно увеличивается. Отметим, что основная доля экспортной продукции (работ, услуг) направляется в страны дальнего зарубежья.

В экспортных операциях экономических субъектов Волгоградской области также основной объем (оборот) продаж продукции (работ, услуг) приходится на страны дальнего зарубежья (см. табл. 2).

Развитие внешнеэкономических связей экономических субъектов – резидентов РФ влечет за собой ряд проблем учетно-аналитического характера. В процессе хозяйственных отношений экспортерам приходится сталкиваться с абсолютно нестандартными операциями, отражение которых в системе уче-

Таблица 1

Выручка (оборот) от экспортных операций российских экономических субъектов за 2001–2011 гг., млрд долл. США

Годы	Всего	В том числе	
		в страны дальнего зарубежья	в страны СНГ
2001	101,9	86,6	15,3
2002	107,3	90,9	16,4
2003	135,9	114,6	21,3
2004	183,2	153,0	30,2
2005	243,8	210,2	33,6
2006	303,6	260,2	43,4
2007	354,4	300,6	53,8
2008	471,6	400,5	71,1
2009	303,4	255,2	48,2
2010	400,4	337,8	62,6
2011	581,4	503,1	78,3

Примечание. Источник: [10].

Таблица 2

**Выручка (оборот) от экспортных операций экономических субъектов
Волгоградской области за 2001–2011 гг., млн долл. США**

Годы	Всего	В том числе	
		в страны дальнего зарубежья	в страны СНГ
2001	742,1	610,0	132,1
2002	1 305,0	1 080,7	224,3
2003	1 634,8	1 353,6	281,2
2004	1 418,7	1 072,7	346,0
2005	1 299,1	939,6	359,5
2006	1 259,1	883,7	375,4
2007	3 189,4	2 278,4	911,0
2008	4 267,5	3 122,8	1 144,7
2009	2 247,4	1 577,0	670,4
2010	2 635,2	2 106,3	528,9
2011	3 610,5	2 817,6	792,9

Примечание. Источник: [9].

та и отчетности не прописано нормативными актами и поэтому требует от учетных работников высокого мастерства в выработке профессионального суждения.

Практика деятельности экономических субъектов свидетельствует, что далеко не каждая организация, участник внешнеэкономической деятельности, способна самостоятельно и вовремя дать профессиональную оценку полноты, законности и своевременности отражения в учете и отчетности экспортно-импортных операций с учетом их специфики и оценить риски искажения бухгалтерской и налоговой отчетности. Система бухгалтерского учета позволяет получить основную экономическую информацию о движении экспортируемых товаров, работ и услуг, о состоянии расчетов с контрагентами.

Однако участников внешнеэкономической деятельности и различных пользователей финансовой отчетности чаще интересует более детализированная информация по каждому внешнеэкономическому контракту. В связи с этим возрастает уровень требований пользователей, предъявляемых к ведению бухгалтерского и налогового учета экспортных операций.

Осуществление организацией экспортных операций вызывает необходимость их обособленного бухгалтерского и налогового учета от внутренних операций. Тем более, что выручка от осуществления экспортных операций отражается в бухгалтерском

учете в момент перехода права собственности на товар.

Специфика экспортных операций проявляется также и в том, что экспортеры товаров с позиции организации бухгалтерского учета и налогообложения подразделяются на две группы – собственники (производители экспортной продукции и торговые организации) и посредники, продающие товар на экспорт на условиях комиссии (агентирования) или по поручению доверителей.

Организации, экспортирующие собственную продукцию, могут изготавливать ее не только для продажи на экспорт, но и для продажи внутри страны. В связи с этим они приобретают сырье, материалы, оборудование, основные средства, заказывают работы и услуги. Хотя бухгалтерские записи по учету материалов, работ и услуг для формирования фактической себестоимости экспортной продукции не отличаются от типовой корреспонденции счетов, но они требуют организации отдельного аналитического учета.

Исследование положений НК РФ позволило сделать вывод о том, что НК РФ напрямую не обязывает налогоплательщика вести отдельный учет НДС по экспортным и внутрироссийским операциям. Однако п. 6 ст. 166 НК РФ определено, что сумма НДС по операциям реализации товаров (работ, услуг), облагаемым по налоговой ставке 0 %, исчисляется отдельно по каждой такой операции, а п. 3 ст. 172 НК РФ предусмотрен особый по-

рядок налоговых вычетов при осуществлении экспортных операций [1, с. 52, 66]. Кроме того, Минфин России в своих комментариях и арбитражная практика также подтверждают необходимость раздельного учета суммы «входного» НДС по товарам, работам, услугам, используемым для операций по реализации товаров как на российском рынке, так и на экспорт. НК РФ не установлены и правила распределения «входного» НДС по товарам (работам, услугам), которые будут в дальнейшем использоваться в операциях, облагаемых НДС по ставке как 0 %, так и по ставке 18 % или 10 %. При этом порядок определения НДС, относящегося к товарам (работам, услугам), приобретенным для реализации товаров (работ, услуг) по ставке 0 %, устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения (п. 10 ст. 165 НК РФ). Основное требование, которое организация должна выполнить при разработке методики, – возможность исчисления части НДС, относящейся на товары (работы, услуги), фактически использованные при производстве и реализации экспортируемой продукции. Кроме того, принимаются во внимание и условия применения налоговых вычетов – вывоз товара с территории РФ в таможенном режиме экспорта; представление налоговым органам всех необходимых документов, перечисленных в ст. 165 НК РФ; отражение в налоговой декларации по НДС, представленной в налоговый орган, соответствующих операций по ставке 0 % [1, с. 41].

Порядок ведения раздельного учета экспортируемой продукции устанавливается каждой организацией самостоятельно и закрепляется в учетной политике – внутреннем нормативном документе (регламенте). При конкретизации элементов учетной политики для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета нами обращено внимание, что действующий План счетов бухгалтерского учета позволяет организовать аналитику бухгалтерского учета с учетом потребностей управленческого учета. Как отмечают В.Ф. Палий и Я.В. Соколов: «Формирование локальной системы информации, характеризующей определенные стороны хозяйственных процессов и явлений, обеспечивается посредством бухгалтерских счетов. Счета яв-

ляются элементами информационной системы бухгалтерского учета, а двойная запись характеризует связи между элементами, направление движения информации между ними» [2, с. 112].

Таким образом, мы рекомендуем вести раздельный учет экспортерами на уровне аналитических регистров, счетов, субсчетов и субсубсчетов.

Следовательно, организацию раздельного учета необходимо начинать с формирования Рабочего плана счетов, и предусмотреть в нем синтетические счета, субсчета и аналитические счета разного уровня. Многоуровневая система аналитических счетов позволит учитывать затраты по производству экспортируемой продукции, налог на добавленную стоимость по приобретенным материалам и другим расходам, списываемым как общепроизводственные или общехозяйственные до момента его принятия к вычету.

Учет затрат по производству продукции в соответствии с типовым планом счетов ведется на счете 20 «Основное производство» [8, с. 24]. Для предприятий-изготовителей в зависимости от номенклатуры выпускаемой продукции и каналов ее реализации к счету 20 «Основное производство» рекомендуем открывать субсчета:

- 20-1 «Производство продукции, работ услуг, облагаемых НДС по ставке 10 %»;
- 20-2 «Производство продукции, работ услуг, облагаемых НДС по ставке 18 %»;
- 20-3 «Производство экспортируемой продукции, работ услуг (НДС по ставке 10 %)»;
- 20-4 «Производство экспортируемой продукции, работ услуг (НДС по ставке 18 %)»;
- 20-5 «Производство продукции, работ услуг, не облагаемых НДС».

Субсчет 20-5 предназначен для учета затрат по производству продукции (работ, услуг) не облагаемых налогом на добавленную стоимость.

Для учета затрат по структурным подразделениям и видам продукции, работ, услуг предлагаем к субсчетам 20-1, 20-2 и 20-5 синтетического счета 20 «Основное производство» открывать субсубсчета нескольких уровней, включая аналитические счета.

В отношении субсчетов 20-3 и 20-4 счета 20 «Основное производство» открывается сеть субсубсчетов нескольких уровней, включая также аналитические счета по видам продукции, странам, покупателям и контрактам.

По субсчетам 20-3 и 20-4 нами предлагаются к применению пять уровней кодировки исходя из организационной структуры, вида продукции, страны, иностранного покупателя и экспортного контракта.

В отдельных отраслях (металлургия, деревообработка и т. д.) промышленные предприятия, использующие попередельный метод учета затрат не могут организовать отдельный учет, так как технология изготовления продукции не позволяет выделять затраты на всех стадиях обработки сырья.

Мы считаем, что в данной ситуации предприятию-изготовителю, самостоятельно реализующему свою продукцию внутри страны и на экспорт, наиболее целесообразно предусмотреть субсчета для учета готовой продукции по направлениям реализации – внутри страны и на экспорт.

Предлагаем в развитие счета 43 «Готовая продукция» организациям-экспортерам открывать субсчета 43-1 «Готовая продукция для реализации внутри страны по ставке НДС 10 %», 43-2 «Готовая продукция для реализации внутри страны по ставке НДС 18 %», 43-3 «Готовая экспортируемая продукция (НДС по ставке 10 %)», 43-4 «Готовая экспортируемая продукция (НДС по ставке 18 %)», 43-5 «Готовая продукция, не облагаемая НДС».

В отношении субсчетов 43-3 и 43-4 счета 43 «Готовая продукция» открывается сеть субсубсчетов нескольких уровней, включая также аналитические счета по видам продукции, странам, покупателям и контрактам. По субсчетам 43-3 «Готовая экспортируемая продукция (НДС по ставке 10 %)» и 43-4 «Готовая экспортируемая продукция (НДС по ставке 18 %)» нами использованы также пять уровней кодировки исходя из организационной структуры, вида продукции, страны, иностранного покупателя и экспортного контракта.

Подобную кодировку субсчетов мы предлагаем и для счета 41 «Товары»: 41-1 «Товары для реализации внутри страны по ставке НДС 10 %», 41-2 «Товары для реализации

внутри страны по ставке НДС 18 %», 41-3 «Товары экспортируемые (НДС по ставке 10 %)», 41-4 «Товары экспортируемые (НДС по ставке 18 %)», 41-5 «Товары, не облагаемые НДС».

Продажи продукции и товаров предлагаем кодировать в зависимости от вариантов реализации продукции (товаров) и выполнения работ – на территории Российской Федерации и на экспорт. При реализации продукции (товаров), работ и услуг, не облагаемых НДС предусмотреть субсчета и субаналитические счета. Предлагаемая нами кодировка в отношении субсчетов разного порядка должна применяться по всем разделам рабочего плана счетов организации-экспортера.

На успешное осуществление внешнеэкономической деятельности экономическими субъектами существенное влияние оказывает правильная организация и ведение учета налога на добавленную стоимость.

Продукция, реализуемая за рубежом, облагается НДС по ставке 0 % (п. 1 ст. 164 НК РФ) при ее фактическом вывозе за пределы таможенной территории России и соблюдении условий ст. 165 НК РФ [1, с. 34].

«Входной» НДС по товарам, работам, услугам, приобретаемым для осуществления экспортных операций, принимается к вычету, но в несколько ином порядке, чем по внутрироссийским операциям, облагаемым НДС по ставкам 10 % и 18 %. Реализация продукции внутри страны и на экспорт требует от экономического субъекта разделения «входного» НДС.

В настоящее время ни способы, ни методика организации отдельного учета по налогу на добавленную стоимость при осуществлении экспортных операций нормативными документами по бухгалтерскому учету не определены. Налоговое законодательство содержит лишь норму-принцип об обязанности налогоплательщика организовать отдельный учет в соответствии с учетной политикой при осуществлении экспортной деятельности, поэтому каждый экспортер выбирает и устанавливает собственную методологию ведения отдельного учета и закрепляет ее в своей учетной политике.

В частности, Налоговым кодексом закреплена обязанность налогоплательщика по ведению отдельного учета по НДС:

– при одновременном осуществлении операций, подлежащих налогообложению и освобожденных от налогообложения НДС;

– при учете операций, реализация которых облагается по налоговой ставке 0 %.

При этом специальный порядок учета (распределения) сумм входного НДС установлен п. 4 ст. 170 НК РФ. Он распространяется на налогоплательщиков, которые осуществляют как облагаемые НДС, так и освобожденные от налогообложения операции [1, с. 59].

Перечень таких операций содержится в п. 1–3 ст. 149 НК РФ [там же, с. 12].

Кроме того, организуя систему раздельного учета по НДС, налогоплательщики должны учитывать и мнение специалистов Минфина России «если налогоплательщики наряду с операциями, освобождаемыми от налогообложения и подлежащими налогообложению, осуществляли операции, местом реализации которых территория Российской Федерации не признается, то для распределения предъявленного НДС и расчета суммы налога, принимаемого к вычету, следует также руководствоваться нормами п. 4 ст. 170 НК РФ» [там же, с. 59].

Следовательно, раздельный учет налога на добавленную стоимость – это экономически обоснованная методика, разработанная налогоплательщиком самостоятельно. Модель раздельного учета «входного» НДС должна обеспечивать возможность достоверно определить распределение налога.

Что касается экспортных операций, которые облагаются по ставке 0 %, то согласно п. 10 ст. 165 НК РФ «порядок определения суммы налога по товарам (работам, услугам), имущественным правам, приобретенным для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции, по реализации которых облагаются по ставке 0 %, устанавливается в принятой налогоплательщиком учетной политике для целей налогообложения» [там же, с. 41].

По мнению Минфина, суммы входного НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым одновременно при осуществлении операций по реализации как на российском рынке, так и на экспорт, принимаются к вычету при наличии раздельного учета

и соблюдении соответствующих условий применения налоговых вычетов.

Таковыми условиями являются:

– вывоз товара с территории РФ в таможенном режиме экспорта, то есть он должен пересечь таможенную границу Российской Федерации;

– представление налоговым органам всех необходимых документов, перечисленных в ст. 165 НК РФ (подлинники или копии) [1, с. 41];

– отражение в налоговой декларации по НДС, представленной в налоговый орган, соответствующих операций по ставке 0 %.

Отметим, что в отличие от специального порядка раздельного учета, установленного для освобожденных от налогообложения операций, правила распределения входного НДС по товарам (работам, услугам), которые будут в дальнейшем использоваться в операциях, облагаемых как по ставке 0 %, так и по ставке 18 % или 10 %, законодательно не определены.

Следовательно, получается, что требование о распределении входного НДС содержится в НК РФ, но механизм распределения налоговым законом не установлен. Поэтому налогоплательщик с учетом особенностей своей деятельности должен самостоятельно разработать порядок учета входного НДС и методику его распределения для применения налогового вычета и зафиксировать его в учетной политике организации.

Тем более необходимость принятия учетной политики в целях исчисления НДС налогоплательщиками, осуществляющими деятельность как на внутреннем, так и на внешнем рынках, поддерживают и арбитражные суды.

Принимая во внимание мнение Минфина России, отметим, что положения п. 4 ст. 170 НК РФ о раздельном учете входного НДС при реализации облагаемых по ставке 0 % товаров не применяются [там же, с. 59].

Следовательно, распределению подлежит входной НДС только по тем приобретаемым товарам (работам, услугам), которые нельзя напрямую отнести к какому-то виду деятельности налогоплательщика. Если конкретную сумму расхода можно однозначно отнести к операциям, реализация которых облагается по ставке 0 %, или к реализации на

внутреннем рынке, то входной НДС распределять не нужно.

Таким образом, распределению подлежит только НДС, относящийся к косвенным (общехозяйственным, общепроизводственным) и коммерческим расходам, одновременно участвующим в процессе производства и реализации продукции, реализуемой на внешнем и на внутреннем рынке.

Отметим, что при разработке в учетной политике порядка распределения НДС по товарам, приобретенным для операций, облагаемых по ставке 0 %, нами приняты во внимание письма Минфина России от 17.03.2005 г. № 03-04-08/51, от 14.03.2005 г. № 03-04-08/48 и от 10.04.2007 г. № 03-07-08/71 [3; 4; 7]. В них рассматривается возможность применения налогоплательщиками, продающими товары на внутреннем рынке и на экспорт, следующих показателей для распределения «входного НДС»:

- стоимость реализуемых товаров;
- суммы фактических расходов;
- себестоимости готовой продукции.

Налогоплательщик может выбрать и другой показатель с учетом специфики своей деятельности.

Мы считаем, что в некоторых случаях порядок раздельного учета можно организовать на основании данных бухгалтерского учета.

Кроме того, согласно п. 6 ст. 166 НК РФ, сумма НДС по каждой операции реализации товаров (работ, услуг), облагаемой по налоговой ставке 0 %, исчисляется отдельно [1, с. 52]. Следовательно, необходим аналитический учет «входного» НДС по каждому внешнеторговому контракту.

Предъявленный НДС, относящийся к операциям, облагаемым по разным ставкам, считаем более рациональным распределять исходя из процентного соотношения:

- стоимости товаров, реализуемых на экспорт, и общей стоимости реализуемых товаров;
- себестоимости реализованной на экспорт продукции и общей себестоимости всей реализованной продукции.

Кроме того, суммы НДС, подлежащие вычету по товарам (работам, услугам), приобретенным для операций, облагаемых налогом по нулевой ставке, следует определять по

данным за квартал, так как он является налоговым периодом по НДС.

Для отражения «входного» НДС к операциям, облагаемым по разным ставкам и осуществлении экспортной деятельности, предлагаем к традиционным субсчетам 19-1, 19-2, 19-3, 19-4 открывать следующие дополнительные субсчета к счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»:

– 19-5 «НДС по операциям реализации в Российской Федерации, облагаемым по ставке 10 %»;

– 19-6 «НДС по операциям реализации в Российской Федерации, облагаемым по ставке 18 %»;

– 19-7 «НДС по операциям реализации на экспорт, облагаемым по ставке 0 %» (аналитический учет по субсчету 19-7 должен вестись в разрезе каждого экспортного контракта по ставке НДС 10 %);

– 19-8 «НДС по операциям реализации на экспорт, облагаемым по ставке 0 %» (аналитический учет по субсчету 19-8 должен вестись в разрезе каждого экспортного контракта по ставке НДС 18 %);

– 19-9 «НДС по операциям реализации, облагаемым по ставкам 0 % и 10 %, подлежащий распределению»;

– 19-10 «НДС по операциям реализации, облагаемым по ставкам 0 % и 18 %, подлежащий распределению».

НДС по товарам, работам, услугам, относящимся к деятельности на внутреннем рынке, списывается в дебет субсчетов 19-5 и 19-6, а по экспортной деятельности – в дебет субсчетов 19-7 и 19-8.

Если товары, работы, услуги одновременно используются при осуществлении операций, облагаемых по разным ставкам, то НДС собирается по дебету субсчетов 19-9 и 19-10 с кредита субсчета 19-1, 19-2, 19-3, 19-4.

В конце месяца или квартала (как определено в учетной политике в зависимости от объема учетной работы) производится распределение «входного» НДС. В отношении периода распределения сумм налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), использованным при осуществлении операций, облагаемых НДС по ставке в размере 0 %, отметим, что, по мнению Департа-

мента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России, изложенному в письме от 22.07.2008 г. № 03-07-08/183 им является квартал [6, с. 1]. Распределение НДС, по предложенным нами субсчетам счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» отражается бухгалтерскими проводками:

Дебет счета 19-5 Кредит счета 19-9;
Дебет счета 19-7 Кредит счета 19-9;
Дебет счета 19-6 Кредит счета 19-10;
Дебет счета 19-8 Кредит счета 19-10.

Разработанная нами модель учета «входного» НДС при осуществлении операций реализации внутри страны и на экспорт с использованием многоуровневой системы субсчетов и аналитических счетов позволяет формировать в учете и внутренней отчетности детализированную информацию по структурным подразделениям, видам продукции, странам, покупателям и каждому внешнеэкономическому контракту, тем самым расширяет информационные границы учетных данных по экспортным операциям и границы их восприятия пользователями, снижает налоговые риски по каждой операции.

Аналогичные требования НК РФ в отношении раздельного учета относятся и к выручке от реализации экспортированных товаров, и к товарам (работам, услугам), использованным при производстве и реализации продукции на экспорт.

Реализация продукции на экспорт организацией-экспортером предполагает необходимость раздельного отражения в бухгалтерском учете выручки от реализации. Порядок признания выручки от реализации в бухгалтерском учете определяется ПБУ 9/99 «Доходы организации» [5, с. 4].

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 28 дек. 2013 г.) (с изм. и доп., вступ. в силу с 2 янв. 2014 г.). – М., 2013. – 516 с. – Доступ из информ.-правового портала «Гарант».
2. Палий, В. Ф. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета / В. Ф. Палий, Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика., 1981. – 224 с.
3. Письмо Минфина России от 10 апр. 2007 г. № 03-07-08/71. – М., 2013. – Доступ из информ.-правового портала «Гарант».

4. Письмо Минфина России от 14 марта 2005 г. № 03-04-08/48. – М., 2013. – Доступ из информ.-правового портала «Гарант».

5. Письмо Минфина России от 17 марта 2005 г. № 03-04-08/51. – М., 2013. – Доступ из информ.-правового портала «Гарант».

6. Письмо Минфина России от 22 июля 2008 г. № 03-07-08/183. – М., 2013. – Доступ из информ.-правового портала «Гарант».

7. Приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н (ред. от 27 апр. 2012 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Доходы организации” ПБУ 9/99» (зарегистрировано в Минюсте России 31 мая 1999 г. № 1791). – М., 2013. – 5 с. – Доступ из информ.-правового портала «Гарант».

8. Приказ Минфина России от 31 окт. 2000 г. № 94н План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению: офиц. текст в ред. последних изменений. – М., 2013. – 80 с. – Доступ из информ.-правового портала «Гарант».

9. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Волгоградской области. – Электрон. текстовые дан. – Режим доступа: http://volgastat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/volgastat/resources/25122013.htm.

10. Федеральная служба государственной статистики. – Электрон. текстовые дан. – Режим доступа: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/fttrade/.

REFERENCES

1. *Nalogovyy kodeks Rossiyskoy Federatsii (chast vtoraya) ot 5 avg. 2000 g. № 117-FZ (red. ot 28 dek. 2013 g.) (s izm. i dop., vstup. v silu s 2 yanv. 2014 g.)* [The Tax Code of the Russian Federation (part 2) of August 5, 2000 No. 117-FZ (ed. of December 28, 2013) (amend. and add. of January 2, 2014)]. Moscow, 2013. 516 p. Access from “Garant” Informational Legal Portal.
2. Paliy V.F., Sokolov Ya.V. *ASU i problemy teorii bukhgalterskogo ucheta* [ACS and the Problems of Accounting Theory]. Moscow, Finansy i statistika, 1981. 224 p.
3. *Pismo Minfina Rossii ot 10 apr. 2007 g. № 03-07-08/71* [Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation of April 10, 2007 no. 03-07-08/71]. Moscow, 2013. Access from “Garant” Informational Legal Portal.
4. *Pismo Minfina Rossii ot 14 marta 2005 g. № 03-04-08/48* [Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation of March 14, 2005 no. 03-04-08/48]. Moscow, 2013. Access from “Garant” Informational Legal Portal.

5. *Pismo Minfina Rossii ot 17 marta 2005 g. № 03-04-08/51* [Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation of March 17, 2005 No. 03-04-08/51]. Moscow, 2013. Access from "Garant" Informational Legal Portal.

6. *Pismo Minfina Rossii ot 22 iyulya 2008 g. № 03-07-08/183* [Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation of July 22, 2008 no. 03-07-08/183]. Moscow, 2013. Access from "Garant" Informational Legal Portal.

7. *Prikaz Minfina Rossii ot 06.05.1999 № 32n (red. ot 27 apr. 2012 g.) "Ob utverzhdenii Polozheniya po bukhgalterskomu uchetu "Dokhody organizatsii" PBU 9/99" (Zaregistrirvano v Minyuste Rossii 31 maya 1999 g. № 1791)* [The Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of May 6, 1999 no. 32n (ed. of April 27, 2012) "On the Adoption of the Accounting Provision "Organization Incomes" of PBU 9/99" (Registered in the Ministry of Justice of the Russian Federation on May 31, 1999 No. 1791)]. Moscow, 2013. 5 p. Access from "Garant" Informational Legal Portal.

8. *Prikaz Minfina Rossii ot 31 okt. 2000 g. № 94n Plan schetov bukhgalterskogo ucheta finansovo-hozyaystvennoy deyatel'nosti i instruktsiya po ego primeneniyu : ofits. tekst v red. poslednikh izmeneniy* [The Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 31 okt. 2000 g. no. 94n Plan of Accounts of Financial and Economic Activity and the Instruction on Its Application: the Official Text in Last Edition]. Moscow, 2013. 80 p. Access from "Garant" Informational Legal Portal.

9. *Territorialnyy organ Federalnoy sluzhby gosudarstvennoy statistiki po Volgogradskoy oblasti* [Territorial Body of Federal State Statistics Service in the Volgograd Region]. Available at: http://volgastat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/volgastat/resources/25122013.htm.

10. *Federalnaya sluzhba gosudarstvennoy statistiki* [Federal Service of State Statistics]. Available at: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/fttrade/.

THE ORGANIZATION AND METHODOLOGY OF SEPARATE ACCOUNTING OF VALUE ADDED TAX (VAT) IN EXPORT OPERATIONS

Glushchenko Aleksandra Vasilyevna

Doctor of Economic Sciences, Professor,
Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit,
Volgograd State University
audit415@yandex.ru, audit@volsu.ru
Pros. Universitetsky, 100, 400062 Volgograd, Russian Federation

Dulepova Alena Aleksandrovna

Postgraduate Student, Department of Accounting, Analysis and Audit,
Volgograd State University
audit415@yandex.ru, audit@volsu.ru
Pros. Universitetsky, 100, 400062 Volgograd, Russian Federation

Abstract. The relevance of research is defined by the development of foreign economic relations of subjects-residents of the Russian Federation, the increase of users' requirements to registration information on export-import transactions. For the adoption of reasonable administrative decisions it is necessary to expand information limits of registration data and border of their perception by users. Therefore there is the need of research and development of theoretical, methodical and practical provisions on formation of effective system of the accounting of export operations, the practice in compliance with modern requirements.

The objective of this research consists in development of the technique of separate accounting of value added tax during the implementation of export operations. The object of research is export operations of the commercial organizations of the Volgograd region.

The methodological basis of research consists in dialectical approach to the phenomena and processes of economic activity of subjects. Within the development of problem, various

methodological approaches were used: system, specification, modeling, deduction and induction, comparative analysis, formally legal verification of documents.

As a result of research specifics of export operations and its influence on the formulation and conducting accounting and management are reflected; dynamics of a turn from implementation of export operations by the Russian economic subjects is given; elements of accounting policies for the taxation concerning the “entrance” VAT are defined at implementation of export operations; need is proved and the technique of the separate accounting of the VAT is developed at implementation of operations of realization within the country and for export by use of multilevel system of sub-accounts and analytical accounts for detail accounting information by structural subdivisions, by products, countries, customers and contracts.

The developed method can be used in practice of accounting of export operations.

Key words: accounting of foreign economic activity, “input” VAT, separate accounting of VAT, export operations, analytical accounting, synthetic accounting.