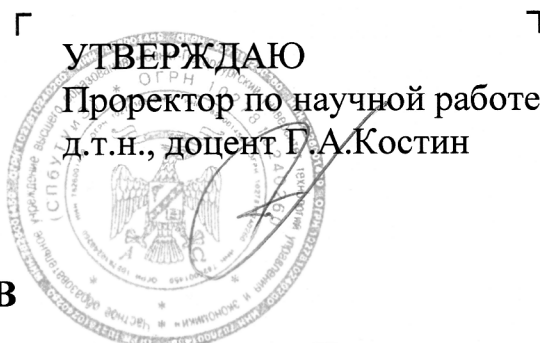




САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ТЕХНОЛОГИЙ УПРАВЛЕНИЯ И ЭКОНОМИКИ

Лермонтовский пр., д. 44 литер А, Санкт-Петербург, 190103
Тел. (812) 575-03-00 Факс (812) 575-02-70
ОКПО 39410814, ОГРН 1027810240260, ИНН/КПП 7826001459/783901001

E-mail: rector@spbume.ru URL: www.spbume.ru



ОТЗЫВ

**ведущей организации на диссертацию Соболев Оксаны Николаевны
«Развитие методики бухгалтерского и налогового учета в зарубежных
подразделениях российских организаций», представленной на соискание
ученой степени кандидата экономических наук по специальности
08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика**

Актуальность темы исследования. Российские организации все чаще открывают свои представительства за рубежом, что связано с расширением международного сотрудничества. Открытие обособленного подразделения за границей не требует значительных капитальных вложений, но является одним из лучших способов выхода на международные рынки. Однако в этом случае возникает ряд непростых вопросов, связанных с ведением бухгалтерского и налогового учета в таком обособленном подразделении.

В настоящее время, как следует из литературных данных, пока еще не разработаны конкретные теоретико-методические положения, которые могли бы быть положены в основу бухгалтерского учета совершаемых заграничными подразделениями операций с активами и обязательствами, выраженными в иностранной валюте. Тем более проблемным является вопрос бухгалтерского учета совершаемых заграничными подразделениями операций с активами,

выраженными в рублях. Изменения в ПБУ 3/2006, вступившие в силу с 01.01.2019 г. и предусматривающие пересчет выраженных в иностранной валюте активов и обязательств только на отчетную дату, порождают проблемные вопросы, возникающие в налоговом учете, поскольку в налоговом учете пересчет активов и обязательств предусмотрен только на дату совершения операции.

Таким образом, диссертационное исследование Соболев Оксаны Николаевны следует признать актуальным как в научном, так и в практическом плане.

Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций. Соискатель в рамках диссертационной работы достаточно четко сформулировала цель и задачи исследования, определила предмет и объект, которые полностью соответствуют содержанию её работы. Следует отметить доказательность выводов, их взаимосвязанность и практическую применимость, что свидетельствует о достоверности результатов, выполненных автором в рамках проведенного исследования. Достоверность и обоснованность научных положений и выводов, сформулированных в диссертационной работе, обеспечивается современной теоретико-методологической и информационной базой исследования, включающей действующие законодательные и нормативные акты, федеральные и международные стандарты, труды ведущих отечественных авторов; корректным использованием общих и специальных методов научного познания, системного подхода, правил и законов логики, позволяющих получить достоверные выводы и результаты; апробацией основных выводов, изложенных в диссертации, на научно-практических конференциях и в публикациях автора; внедрением результатов работы в практику аудиторской деятельности и в учебный процесс.

Логика, структура и содержание диссертации. В структуре и содержании диссертации прослеживается логическое единство, изложение материала соответствует поставленной в работе цели. Разделы диссертации взаимосвязаны и выстроены в соответствие с общей логикой раскрываемой темы. Структура работы соответствует общепринятой практике построения диссертаций экономического профиля и представлена введением, тремя главами, каждая из которых включает 3 текстовых параграфа и выводы по главе, заключением и списком использованной литературы. Объем диссертации — 162 страницы основного текста, диссертация содержит 3 рисунка и 24 таблицы, список литературы содержит 114 источников.

Во введении рассмотрена актуальность темы диссертационной работы, осуществлено описание объекта исследования, теоретико-методологической базы и содержания исследования, сформулирована научная новизна и практическая значимость.

В первой главе проведен анализ законодательных и нормативных актов, а также литературных данных, касающихся вопросов бухгалтерского учета операций, совершаемых зарубежными подразделениями российских организаций. Выявлено, что в соответствии с положениями ПБУ 3/2006 и IAS 21 в заграничном подразделении российской организации, выделенном на отдельный баланс, возможны две модели бухгалтерского учета: в валюте Российской Федерации (рублях) и в функциональной валюте (валюте страны пребывания подразделения). В результате анализа норм Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» установлено, что денежное измерение объектов бухгалтерского учета в функциональной валюте при принятии объектов к учету и в валюте РФ (путем пересчета) при составлении отчетности не приводит к нарушению норм Закона.

Проведен анализ законодательных норм и литературных источников по вопросам налогообложения операций, совершаемых зарубежными подразделениями российских организаций. В результате анализа выявлены нормативно неурегулированные вопросы, требующие детального анализа:

особенности документального подтверждения и признания расходов, производимых за рубежом; обязательность социального страхования иностранных граждан, выполняющих работы в заграничном подразделении российской организации.

Проведен анализ вопросов оплаты труда работников зарубежных подразделений и оформления трудовых отношений с ними. Выявлен ряд проблемных моментов, требующих детального анализа, к которым относятся: начисление и выплата заработной платы российским работникам, направленным на работу в заграничное подразделение; особенности оформления трудовых отношений с иностранными работниками – гражданами страны пребывания заграничного подразделения.

Во второй главе осуществлено развитие методики бухгалтерского учета в обособленном подразделении российской организации за рубежом.

Обоснована возможность и разработана методика бухгалтерского учета в функциональной валюте при осуществлении заграничным подразделением операций с активами и обязательствами, выраженными в иностранной валюте. Методика основана на предложенной в работе авторской концепции – расчеты по выделенному имуществу (счет 79) рассматриваются с позиции подразделения, выделенного на отдельный баланс, как компонент капитала, с позиции головной организации – как чистую инвестицию в иностранное подразделение (долю участия организации в чистых активах данного подразделения). Согласно данной концепции дебетовое сальдо на счете 79 не является активом, кредитовое – не является обязательством, вследствие чего его пересчет на отчетную дату не производится. При подобном подходе разница, подлежащая отнесению на добавочный капитал, возникает при пересчете на отчетную дату выраженных в валюте активов и обязательств, так как активы и обязательства на отчетную дату пересчитываются, а счет 79, исходя из принятой концепции, нет. Поскольку бухгалтерская отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах

бухгалтерского учета, в диссертации разработан подобный регистр – разработочная таблица пересчета.

Рассмотрены особенности бухгалтерского учета в заграничном подразделении российской организации, осуществляющей операции с активами и обязательствами, выраженными как в иностранной валюте, так и в рублях. Отмечено, что при существенной стоимости активов, выраженных в рублях, в качестве функциональной валюты заграничного подразделения следует выбрать функциональную валюту головной организации (рубли). Для подобного случая разработана следующая рекомендация: учет операций с немонетарными статьями, выраженными в рублях, следует вести в рублях, учет операций с монетарными и немонетарными статьями, выраженными в иностранной валюте, следует вести в иностранной валюте и в рублях, осуществляя пересчет стоимости, выраженной в валюте, в рубль на дату совершения операций, а также на дату составления отчетности, отражать курсовые разницы, списывая их на добавочный капитал.

Проведен анализ соответствия финансовых операций в заграничном подразделении валютному законодательству РФ. На основе систематизации валютных операций, осуществляемых заграничным подразделением российской организации, разработан подход к выявлению операций, при осуществлении которых возникает риск признания их незаконными с позиций валютного законодательства РФ, что обуславливает необходимость раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской отчетности, формирования в бухгалтерском учете соответствующих оценочных обязательств.

В третьей главе рассмотрено признание расходов зарубежного подразделения в налоговом учете головной организации. Осуществлен анализ проблемных вопросов, связанных с уплатой налогов, сборов, иных обязательных платежей, установленных иностранным законодательством.

Проанализированы проблемные вопросы, связанные с исчислением страховых взносов при оплате труда работников заграничного подразделения российской организации, являющихся с позиции валютного законодательства

РФ как резидентами, так и нерезидентами. Разработана концептуальная модель зависимости объекта обложения страховыми взносами по законодательству РФ от статуса работника (резидент / нерезидент) и способа оформления трудовых отношений.

Разработана методика налогового учета курсовых разниц, возникающих вследствие пересчета выраженных в валюте активов и обязательств зарубежного подразделения и формирующих представленный в отчетности организации добавочный капитал. Налоговый учет данных разниц предложено осуществлять в разработанных регистрах налогового учета внереализационных доходов и расходов.

В заключении сформированы основные выводы данной диссертационной работы.

Научная новизна положений диссертации. Научная новизна результатов диссертации состоит в разработке концептуальных методических положений, направленных на совершенствование бухгалтерского и налогового учета в российских организациях, осуществляющих деятельность через обособленные подразделения за рубежом.

Значимость вклада соискателя в теорию современного бухгалтерского учета определяется следующими результатами:

- разработана основанная на авторской концепции методика бухгалтерского учета в функциональной валюте в заграничном подразделении российской организации, осуществляющем операции с активами и обязательствами, выраженными в иностранной валюте;
- разработана методика бухгалтерского учета в заграничном подразделении российской организации, осуществляющем операции с активами и обязательствами, выраженными как в иностранной валюте, так и в рублях;
- предложена классификация валютных операций в заграничных подразделениях российских организаций, на основе которой разработан подход

к выявлению операций, при совершении которых возникает риск признания их незаконными с позиций валютного законодательства РФ. Сформирована матрица рисков, обуславливающая необходимость раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской отчетности, формирования в бухгалтерском учете соответствующих оценочных обязательств;

- осуществлено развитие методики налогового учета расходов заграничного подразделения, состоящее в признании в налоговом учете внереализационных доходов и расходов в виде курсовых разниц, подлежащих отнесению в бухгалтерском учете на добавочный капитал;

- разработана концептуальная модель зависимости объекта обложения страховыми взносами от статуса работника (резидент / нерезидент) и способа оформления трудовых отношений.

Практическая значимость результатов диссертации. Рекомендации по использованию результатов и выводов, приведенных в диссертации.

Прикладное значение результатов исследования состоит в возможности их использования российскими предприятиями, открывающими при выходе на международные рынки заграничные подразделения, что дает возможность организовать ведение бухгалтерского учета наиболее целесообразным для деятельности подразделения способом, осуществлять операции без нарушения валютного и налогового законодательства РФ,

Предложенные в диссертации рекомендации по ведению бухгалтерского учета в заграничных подразделениях российских организаций, по осуществлению ими валютных операций, по признанию в налоговом учете внереализационных доходов и расходов в виде курсовых разниц, по исчислению страховых взносов при оплате труда работников заграничного подразделения могут быть использованы в практике российских организаций при осуществлении ими деятельности за пределами РФ.

Отдельные недостатки и дискуссионные положения исследования.

Вместе с тем, наряду с достоинствами, в диссертационной работе Соболев О.Н. выявлены отдельные недостатки и дискуссионные положения исследования, которые сводятся к следующим:

1. Автор на стр. 35 диссертации утверждает, что денежное измерение объектов бухгалтерского учета в иностранной валюте при принятии к учету и в валюте РФ (путем пересчета) при составлении отчетности не может быть расценено как нарушение Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Подобное утверждение представляется дискуссионным, поскольку статья 12 Закона № 402-ФЗ устанавливает, что денежное измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте Российской Федерации.

2. На стр. 92 диссертации автор указывает, что оценка риска как крайне высокого, обуславливает необходимость формирования в бухгалтерском учете оценочных обязательств, связанных с возможным начислением штрафных санкций за совершение незаконной валютной операции. Не оспаривая справедливость данного утверждения автора, полагаем, что было бы уместно рассмотреть порядок определения величины подобного оценочного обязательства.

3. На стр. 140 диссертации автор указывает, что в результате возникновения в налоговом учете облагаемого дохода, не приводящего к изменению чистой прибыли в бухгалтерском учете, текущий налог на прибыль с 01.01.2020 г. отражается проводкой Д 83 – К 68. Данное утверждение требует соответствующего обоснования.

Указанные замечания носят характер рекомендаций, не оказывая существенного влияния на общую положительную оценку диссертационной работы, и не снижают научной ценности выполненного диссертационного исследования.

Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней. Диссертационное исследование имеет завершённый научно-квалификационный характер. Автореферат диссертации и научные публикации соискателя (в т. ч. 6 статей в изданиях, рекомендованных ВАК при Министерстве образования и науки РФ, объемом 5,4 п.л., и 4 статьи в остальных изданиях объемом 1,4 п.л.) отражают основные положения работы. По научной новизне, практической значимости полученных результатов, личному вкладу соискателя в решении избранной проблемы, работа Соболев Оксаны Николаевны на тему «Развитие методики бухгалтерского и налогового учета в зарубежных подразделениях российских организаций» соответствует требованиям пп. 9-14 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24.09.2013 г. № 842, а ее автор, Соболев Оксаны Николаевна, заслуживает присуждения искомой ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Отзыв обсужден и одобрен на заседании кафедры международных финансов и бухгалтерского учета «15» октября 2020 г. протокол № 3. Присутствовало на заседании 33 человек. Результаты голосования «за» - 33 чел., «против» - 0, «воздержалось» - 0.

Заведующий кафедрой международных финансов и бухгалтерского учета СПбУТУиЭ,
кандидат экономических наук, доцент

 Е.А.Синцова

Контактная информация:

Частное образовательное учреждение высшего образования «Санкт-Петербургский университет технологий управления и экономики»

Адрес: 190103, Санкт-Петербург, Лермонтовский проспект, д. 44, лит. А

Тел: +7 (812) 363-42-48

E-mail: e.sintsova@spbume.ru

