

Негосударственное образовательное частное учреждение высшего образования **МОСКОВСКИЙ ФИНАНСОВО-ПРОМЫШЛЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ «СИНЕРГИЯ»**

Факультет Экономики

Направление

Экономика

Кафедра

Экономики и финансов

профиль: бухгалтерский учет,  
анализ и аудит)

(аббревиатура)

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ  
ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ОРГАНИЗАЦИИ**  
на примере (ООО "ТРАНСЛИЗИНГ")

Бухгалтерский учет и анализ экспортных операций организации на примере (ООО "ТРАНСЛИЗИНГ")

Обучающийся

(Ф.И.О. полностью)

подпись

Руководитель

(Ф.И.О. полностью)

подпись

Консультант

(Ф.И.О. полностью)

подпись

Заведующий кафедрой

(Ф.И.О. полностью)

подпись

**МОСКВА 2016 г.**

## Содержание

Введение .....	2
Глава 1 Теоретико-методологическая база учета и анализа экспортных операций	6
1.1. Нормативно-правовое обеспечение экспортных торговых операций. ....	6
1.2. Бухгалтерский учет экспортных операций .....	12
1.3. Формы и системы анализа эффективности экспортных операций .....	22
Глава 2. Организация бухгалтерского учета экспортных операций деятельности ООО «Транслизинг» .....	26
2.1. Краткая характеристика предприятия .....	26
2.2. Документальное оформление экспортных операций в организации и учетная политика .....	27
2.3. Особенности налогообложения экспорта .....	35
2.4. Анализ экспортных операций .....	39
Глава 3 Направления совершенствования экспортной деятельности в ООО «Транслизинг» .....	45
3.1. Моделирование учетной системы ориентированной на требования МСФО, при осуществлении внешнеторговых операций .....	45
3.2. Внедрение элементов экономического анализа для повышения эффективности принятия управленческих решений, связанных с экспортной деятельностью .....	53
Заключение .....	56
Список литературы .....	61
Приложения .....	64
Приложение 1. Выписка из бухгалтерского баланса .....	64
Приложение 2. Отчет о финансовых результатах .....	68
Приложение 3- Условия поставок экспорта, применяемые в ООО «Транслизинг» .....	70

**PISHHEM24.RU**

**8 800 551-60-95**

## Введение

В условиях формирующегося рыночного хозяйства все большее количество предприятий самостоятельно выходят на внешний рынок. Новые товарно-денежные отношения находят свое отражение в учетно-аналитической системе предприятия, формируя в бухгалтерском учете и анализе хозяйственной деятельности новый раздел — учет и анализ внешнеэкономической деятельности.

С переходом к рыночным отношениям возникла необходимость в новых методических подходах к оценке как тактических, так и стратегических решений, учитывающих все многообразие происходящих перемен в деятельности хозяйствующих субъектов.

До перестройки управление внешнеэкономическими связями в нашей стране осуществлялось на государственном уровне, то есть на уровне государства. При этом поли на внешнеэкономическую торговлю и другие виды внешнеэкономической деятельности государство устанавливало, какие организации, в каких отраслях, и в каком объеме могли вести непосредственные операции по внешней торговле определяло посредством экспортно-импортного плана, что и в каких количествах могло быть вывезено из страны и ввезено в нее. Кроме того, государство непосредственно регулировало ввоз и вывоз, операции внешнеторговых организаций посредством системы лицензий (разрешений). В тот период только около восьмидесяти специальных внешнеэкономических объединений имели право осуществлять экспортные и импортные операции на мировых рынках.

В настоящее время каждая организация (предприятие, фирма), соблюдая соответствующие законодательные регламентации, может самостоятельно организовывать и осуществлять внешнеэкономическую деятельность и соответственно управлять ею на микроуровне. Организуя ее, они обязаны четко определять, какие служебные подразделения выполняют те или иные функции по осуществлению внешнеэкономических операций и,

каким образом координируется их внешнеэкономическая работа. Управление внешнеэкономической деятельностью на уровне фирмы предполагает решение таких важнейших задач, как разработка стратегических направлений внешнеэкономической политики и поведения фирмы на зарубежных рынках, составление планов внешней торговли и формирование оптимальной структуры органов управления внешнеэкономической деятельностью, ее координация с другими видами работы фирмы, учет, анализ и контроль эффективности операций на внешних рынках, информационное обеспечение решений в области экономических отношений с иностранными партнерами.

Это требует от отечественных субъектов мирового рынка высокого профессионализма, знания сложившейся практики и обычаев ведения внешней торговли, ее форм и методов, умения оперативно и рационально регистрировать учетную информацию, отклонения от плановых параметров, проводить комплексные аналитические исследования эффективности внешнеэкономической деятельности.

В связи с этим возникают сложности не только практического, но и теоретического характера, вызываемые необходимостью дальнейшей разработки концептуально-теоретического подхода как к организации учетно-аналитической системы в целом, так и к ее отдельным элементам, применительно к специфике предприятий, занимающихся экспортными операциями.

Степень разработанности проблемы. Проблемам совершенствования методологии учетно-аналитического обоснования управленческих решений всегда уделялось большое внимание как со стороны зарубежных, так и отечественных ученых.

Общие теоретические вопросы учетно-аналитического обеспечения системы управления затратами предприятий нашли свое отражение в работах А.Ф. Аксененко, М.И. Баканова, СБ. Барнгольц, Л.Т. Гиляровской, В.Б. Ивашкевича, З.В. Кирьяновой, Б.И. Майданчика, М.В. Мельник, В.Ф. Палия, В.И. Петровой, Р.С. Сайфулина, Я.В. Соколова, А.Д. Шеремета и других, а

также зарубежных авторов: Х. Байера, Г. Бирмана, Э. Вальтера, К. Друри, С. Шмидта, Э. Хелферта и других.

Уровень развития экономики страны во многом предопределяется экспортом производимой продукции, важность и актуальность указанных проблем, а также недостаточное их изучение и отражение в экономической литературе применительно к предприятиям, экспортирующим продукцию имеет большое значение для совершенствования системы управления и улучшения организации экономической работы в этих предприятиях и повышения на этой основе эффективности их деятельности.

Целью дипломной работы является представление организации учета и проведение анализа экспортных операций ООО «Транслизинг».

В соответствии с этим в дипломной работе обоснована необходимость

решения следующих задач:

Раскрытие особенностей учета и анализа экспортных операций;

Дать характеристику ведению учета экспортных операций в ООО «Транслизинг»

Проведение анализа эффективности экспортных сделок;

Определение направлений совершенствования экспортной деятельности организации.

Предметом исследования в дипломной работе является совокупность правовых, учетно-экономических и бухгалтерских особенностей внешнеэкономической деятельности предприятий, проявляющихся в различных учетных операциях, которые являются объектами учета и анализа.

Объектом исследования выступают учетно-экономические функции управления внешнеэкономической деятельностью ООО «Транслизинг», обеспечивающие информационные потребности различных групп пользователей бухгалтерской отчетности.

Теоретической и методологической основой дипломного исследования послужили работы отечественных и зарубежных авторов, законодательные и нормативные акты РФ, международные стандарты отчетности, справочные

материалы, статистические данные. В процессе написания работы применялись методы теоретического и эмпирического исследования, такие как анализ и синтез, индукция и дедукция, моделирование, а также логический, исторический и комплексный подходы к научному познанию.

Научная новизна работы заключается в анализе большого спектра совершенствования и методики учетно-аналитической системы внешнеэкономической деятельности предприятий, занимающихся экспортными операциями.

# PISHEM24.RU

# 8 800 551-60-95

# Глава 1 Теоретико-методологическая база учета и анализа экспортных операций

## 1.1. Нормативно-правовое обеспечение экспортных торговых операций.

Порядок ведения организациями бухгалтерского учета экспортных торговых операций существенно зависит от условий, содержащихся в отдельных внешнеэкономических договорах, применяемых в деловом обороте организации форм расчетов с иностранными покупателями, а также от формы выхода российского поставщика экспортного товара на внешний рынок – самостоятельно или через посредника. Нам представляется целесообразным в

бухгалтерском учете операций по экспорту товара выделить четыре этапа:

1. учет движения экспортного товара от поставщика к покупателю;
2. учет накладных расходов;
3. учет расходов на рекламу;
4. учет обязательной продажи части экспортной валютной выручки.

Проведению каждой экспортной операции предшествует заключение контракта, являющегося основой для ее последующего отражения в бухгалтерском учете.

Схемы продвижения российских товаров на зарубежный рынок весьма разнообразны. Наиболее типичны следующие:

- поставка по прямому контракту, заключенному с иностранным покупателем;
- поставка по договору поручения, комиссии, агентирования, заключенному с российским посредником;
- поставка по консигнационному договору, заключенному с иностранным посредником.

Прежде чем говорить об особенностях отражения в бухгалтерском учете экспорта товаров по прямому контракту, определим, что прямыми

отправками называются международные перевозки грузов, которые осуществляются без перевалки и хранения. Они оформляются единым транспортным документом – международной накладной, которая выписывается в пункте отправления.

Однако стоит заметить, что прямые отправки товаров возможны только в те страны, с которыми на межгосударственном уровне имеются соглашения о прямом международном сообщении.

Рассмотрим отражение в бухгалтерском учете экспорта товара по прямому соглашению по предложенным нами ранее этапам.

В зависимости от принятого в учетной политике организации момента реализации синтетический учет отгруженных на экспорт товаров осуществляется либо на счете 45 «Товары отгруженные», либо на счете 62

«Расчеты с покупателями и заказчиками». Так, большинство специалистов рекомендуют использовать счет 45, если экспортный контракт предусматривает переход права собственности на отгруженные товары на пути продвижения к иностранному покупателю. При этом отраженная на счете стоимость отгруженных на экспорт товаров показывает, что эти товары находятся в пути, но право собственности на них пока принадлежит российскому продавцу.

Для учета отгруженных на экспорт товаров используется субсчет 45-1 «Товары, отгруженные экспортные», на котором экспортная продукция находится до отражения в учете реализации (т.е. до момента перехода права собственности на нее к покупателю).

Когда со страной импортера имеется соглашение, определяющее поставку продукции в прямом грузовом международном сообщении без переоформления транспортных документов, отгруженные по прямым поставкам экспортные товары отражаются на отдельном субсчете «Экспортные товары по прямым поставкам». Экспортные товары, отгруженные по прямым поставкам, принимаются на учет и сразу списываются на реализацию, т.е. дальнейший учет их движения не ведется:



Дт 45, субсчет 2 «Экспортные товары по прямым поставкам»

Кт 43, субсчет 1 «Экспортные товары на складах поставщиков», 41  
«Товары, предназначенные для реализации на экспорт»

Дт 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость»

Кт 45, субсчет 2 «Экспортные товары по прямым поставкам».

В процессе осуществления внешнеторговых операций российский поставщик несет определенные расходы, связанные с реализацией товаров на экспорт. Их принято называть накладными (коммерческими) расходами.

Синтетический учет коммерческих расходов ведется на собирательно-распределительном счете 44-1 «Накладные расходы по экспорту». При осуществлении экспортных операций к нему следует открывать субсчета второго порядка:

44-11 «Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в рублях»;

44-12 «Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в иностранной валюте»;

44-15 «Общоторговые накладные расходы по экспорту».

Отражение отдельных коммерческих расходов на счетах зависит от того, на каком этапе движения товаров в к-иностранный поставщик они имели место. Если такие расходы возникли на таможенной территории

Российской Федерации, то их формирование следует отражать по дебету субсчета 44-11 «Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в рублях». Если расходы имели место за границей, то их учет должен вестись на субсчете 44-12 «Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в иностранной валюте».

Распределение коммерческих расходов между сторонами внешнеэкономической сделки является одной из важнейших особенностей реализации товаров за границу Российской Федерации. По внешнеторговым сделкам состав таких расходов у продавца и покупателя определяется базисными условиями поставки, содержание которых изложено в Международных правилах толкования торговых терминов Инкотермс (международный правовой документ, применяющийся во внешнеэкономической

деятельности). С точки зрения распределения обязанностей и расходов по доставке все базисные условия поставок разделены на четыре группы: E, F, C, D.

Условия поставки EXW – с завода, предполагает, что продавец передает товар в распоряжение покупателя на своем предприятии, и с этого момента его обязательства по поставке считаются выполненными.

В группу F входят три вида поставки на условиях перевозки груза силами покупателя. Для всех трех базисных условий этой группы общим является то, что продавец передает товар перевозчику на территории своей страны, но перевозчик предоставляется покупателем.

В группу C входят виды поставок на условиях перевозки силами продавца. Общим для условий поставки групп F и C является то, что в полном объеме обязательства продавца по поставке товара наступают с момента передачи его перевозчику по базисным условиям поставки группы F (перевозка осуществляется силами покупателя (он предоставляет транспорт и оплачивает перевозку), а по условиям группы C – силами продавца.

В группу D входят такие условия поставки, согласно которым продавец несет ответственность за прибытие товара в порты или согласованный пункт назначения. Особенностью условий поставки группы D является то, что договоры купли-продажи, заключенные на условиях этой группы, не предусматривают заключения продавцом договора страхования.

Следует отметить, что информация о товарах, отгруженных на условиях F, C и D, первоначально найдет отражение на счете 45. Их списание, как мы уже говорили, происходит в момент перехода к импортеру права собственности одновременно с признанием выручки. При этом нет необходимости отражать на счете 45 информацию о товарах, отгруженных на условиях поставки EXW, разумеется, если право собственности на экспортный товар переходит к покупателю в момент исполнения продавцом своих обязательств по поставке.

Несоблюдение оговоренных в контракте сроков может привести к

необоснованному завышению произведенных расходов, и, как следствие, к занижению в налоговом учете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Коммерческие расходы включают:

- расходы на тару и упаковку товаров на складах готовой продукции;
- расходы по доставке товаров к пункту отправления;
- расходы по погрузке товаров в транспортные средства, разгрузке, хранению, перевалке;
- расходы по транспортировке;
- расходы по страхованию грузов в пути;
- комиссионные сборы, уплачиваемые посредническим внешнеторговым и иным фирмам;
- расходы по организации выставок как внутри страны, так и за рубежом;
- расходы на экспедиционные и транспортные расходы;
- расходы на рекламу;

- сборы за таможенное оформление товаров;

- другие аналогичные по назначению расходы.

Это так называемые текущие накладные расходы. Однако в процессе осуществления экспортных операций возникают и непроизводительные расходы, которые объективно не характерны для подобных операций. К их числу относятся штрафы, пени, неустойки, выплачиваемые иностранным покупателям, транспортно-экспедиторским и другим организациям.

Практика внешнеторговой деятельности показывает, что организации нередко включают эти расходы в соответствующие статьи накладных расходов и тем самым некорректно формируют полную себестоимость отгруженных на экспорт товаров. Такие расходы следует относить в дебет счета 99 «Прибыли и убытки».

Коммерческие расходы на упаковку и транспортировку включаются в себестоимость отдельных видов продукции прямым путем. При невозможности их списания подобным образом используется косвенный

метод распределения накладных расходов. При этом за основу в качестве базы распределения могут быть взяты вес, объем, производственная себестоимость и другие показатели исходя из отраслевой специфики. Если же указанные расходы осуществляются в цехах, изготавливающих продукцию, то они не относятся к коммерческим расходам, а являются составной частью текущих производственных издержек.

Ежемесячно коммерческие расходы относятся на себестоимость экспортного товара. Порядок включения сумм накладных расходов в полную себестоимость экспортного товара поставлен в зависимость от того, перешло ли право собственности на него к иностранному покупателю. Если право собственности на экспортный товар перешло к иностранному покупателю, то включение сумм накладных расходов в его полную себестоимость отражается

корреспонденцией:

Дт 90-«Себестоимость продаж»

Кт 44 «Расходы на продажу», соответствующий субсчет

- списаны расходы, относящиеся к проданным товарам.

В противном случае в учете организации экспортера должна быть сделана запись:

Дт 45, субсчет 2 «Экспортные товары по прямому поставкам»

Кт 44 «Расходы на продажу», соответствующий субсчет

- списаны расходы, относящиеся к отгруженным товарам.

При отражении в бухгалтерском учете накладных расходов необходимо соблюдать принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Это означает, что отдельные накладные расходы должны быть учтены в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место, независимо от оплаты. Следовательно, фактически имевшие место в данном отчетном периоде, но не оплаченные накладные расходы нужно относить на субсчета, предназначенные для учета накладных расходов по экспорту, по начислению:

Дт 44 субсчет «Накладные расходы по экспорту, подлежащие оплате»

Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

- начислены накладные расходы по экспорту, подлежащие оплате.

В силу того же принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности нельзя относить на субсчета, предназначенные для учета накладных расходов по экспорту, авансовые платежи в счет предстоящих расходов. На наш взгляд, их следует учитывать как расходы будущих периодов, а затем уже по факту списывать на субсчета 44-11 и 44-12.

## 1.2. Бухгалтерский учет экспортных операций

В связи с тем, что экспорт товаров, работ, услуг освобождается от налога на добавленную стоимость (НДС), именно в нормативных документах, регулирующих этот налог, даны основные критерии и условия экспорта.

Налоговым кодексом РФ определено, что экспортируемые считаются как товары собственного производства, так и приобретенные экспортные работы и услуги, а также услуги по транспортировке, погрузке – разгрузке, перегрузке экспортируемых товаров и по транзиту иностранных грузов через территорию Российской Федерации.

Основным признаком экспорта товара является факт пересечения границы России и государств – членов СНГ. Условие пересечения границ стран СНГ действует и в случае транзита через территории этих стран. Экспорт товаров определить достаточно просто – товары имеют осязаемую физическую форму, поэтому их пространственное перемещение легко зафиксировать.

Сложнее определяется экспорт работ или услуг.

Круг работ и услуг, которые можно отнести к экспортируемым, был впервые определен в разделе VI Инструкции Госналогслужбы РФ от 11 октября 1995 г. № 39 "О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость".

Первая группа – услуги, которые оказываются за пределами государств – участников СНГ. Вторая группа – услуги по перевозке

экспортных грузов. Третья группа – переработка двальческого сырья, ввозимого для дальнейшей переработки его российскими предприятиями в готовую продукцию, вывозимую за пределы государств – членов СНГ (за исключением подакцизной продукции). Четвертая группа – услуги международной связи (почтовые, телефонные, телеграфные, космические и др.), которые частично оказываются за пределами государств – участников СНГ. Пятая группа – услуги, оказываемые в соответствии с договорами, заключенными с иностранными физическими и юридическими лицами по обслуживанию иностранных судов в портах или аэропортах [7; 129 с.].

Раздел V Инструкции ТНС не дает, однако, исчерпывающего перечня работ и услуг, относимых к экспортируемым. В этом документе указаны только те услуги, которые каким-то образом связаны с пересечением границ. В целом, сфера услуг очень разнообразна и весьма различна по способам их оказания, поэтому невозможно выработать для них какой-то единый универсальный критерий экспорта. Однако, несомненно, удачные попытки есть.

Одним из критериев отнесения работ и услуг к экспортируемым является место оказания услуг, выполнения работ, определяемое по ряду признаков [7; с. 66]:

- а) место экономической деятельности иностранного покупателя для следующих услуг:
  - по передаче собственности или переуступке патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав; консультационных, бухгалтерских, юридических, инжиниринговых, рекламных, услуг по обработке информации и других аналогичных услуг;
  - по предоставлению персонала, если он работал в месте экономической деятельности покупателя;
  - по сдаче в аренду движимого имущества, за исключением транспортных средств транспортных предприятий;
  - услуг агента, привлекающего от имени основного участника контракта

исполнителя для оказания услуг, указанных в данном пункте;б) выполнение работ, связанных с недвижимым имуществом (работ по строительству, монтажу, ремонту, реставрации недвижимости за границей);

в) услуги, оказанные иностранным заказчикам за границей в сфере культуры, искусства, образования, физической культуры и спорта или других аналогичных сферах деятельности;

г) место фактического выполнения работ (оказания услуг), если они связаны с движимым имуществом;

д) место осуществления экономической деятельности предприятия, выполняющего эти работы (оказывающего услуги).

Естественно, факт и место оказания услуги должны быть подтверждены соответствующими документами. Ими являются [10; с.120]:

контракт с иностранными или российскими лицами;  
оплаченные документы, подтверждающие оплату документов  
в выполненных работ и оказанных услуг;

# PISHEM24.RU

- акты, справки или другие документы, подписанные продавцом и покупателем работ (услуг). В соответствии с действующим

законодательством обязательным условием получения льготы по налогу является организация раздельного учета операций, совершаемых внутри

страны и за ее пределами, а именно, затрат на производство и реализацию. Выручка от экспортных поставок не облагается НДС.

Экспорт продукции может осуществляться как предприятиями-производителями, так и торговыми организациями.

У производителя учет затрат на производство продукции ведется на счете 20 "Основное производство". В случае, если предприятие производит продукцию для реализации на внутреннем и внешнем рынках, для обеспечения раздельного учета можно открыть субсчета к счету 20: "Производство экспортной продукции" и "Основное производство", что позволит отдельно учитывать производственную себестоимость продукции, реализуемой на внутреннем рынке, и экспортной продукции и пользоваться

льготами по НДС [8; с. 86].

Если невозможно выделить затраты на различных стадиях обработки сырья (при попередельном методе учета), то затраты можно разделить пропорционально объемам реализации продукции на внутреннем и внешнем рынках.

Предприятие – производитель экспортной продукции, самостоятельно реализующее эту продукцию иностранным покупателям, должно организовать и отдельный учет готовой продукции. К счету 40 открываются субсчета "Готовая экспортная продукция" и "Готовая продукция".

Бухгалтерские записи по учету фактической себестоимости экспортной продукции не отличаются от типовой корреспонденции.

Суммы НДС, уплаченного поставщикам сырья, материалов, услуг, списывают на соответствующие субсчета, открытые к счету 10. В отчет перед бюджетом (в субсчете 69) эти суммы могут быть списаны только после получения валютной выручки.

Основная экспортная схема бухгалтерского учета можно разделить на две части [18; с. 97]:

1) учет движения экспортного товара от поставщика к покупателю,

2) отражение в учете реализации и расчетов с иностранными покупателями.

Рассмотрим каждую из них в отдельности:

1. Учет движения экспортируемого товара от поставщика к покупателю [18; стр. 106-109]:

Изготовление и оприходование на склад партии экспортной продукции отражается следующей проводкой:

Дебет 40-1 "Готовая продукция экспортная"; Кредит 20-1 "Основное производство".

Необходимо заметить, что для производителя учет экспортной продукции ведется по фактической производственной себестоимости.



У предприятия, выходящего на внешний рынок, с продукцией, приобретенной у поставщиков по договорам купли-продажи, поступление этой продукции оформляется в учете проводкой:

Дебет 41; Кредит 6. Субсчет "Товары экспортные" – на стоимость товара.

Дебет 19; Кредит 60 – на сумму НДС, подлежащую уплате поставщику товара.

При отгрузке партии экспортной продукции в адрес иностранного покупателя делается запись:

Дебет 45-1 "Товары отгруженные экспортные" Кредит 40-1 "Готовая продукция экспортная" или

Кредит 41-1 "Товары экспортные".

На субсчете 45-1 отгруженные на экспорт продукты находится до момента реального отгрузки, после чего списывается с этого счета на стоимость реализации.

На пути от поставщика к покупателю экспортный товар проходит несколько этапов: следует по территории Российской Федерации, затем прибывает в порт или на пограничный железнодорожный пункт и некоторое время находится там, затем после отгрузки из порта или с пограничного железнодорожного пункта находится в пути за границей. Предприятию-поставщику нужно иметь в бухгалтерском учете полную информацию об исполнении контрактных обязательств по поставке экспортных товаров с момента их отгрузки из пункта отправления до пункта назначения и осуществлять контроль за передвижением и сохранностью грузов на всем пути их следования от поставщика к покупателю.

С целью отражения в учете движения экспортных товаров по всем этапам пути от продавца к покупателю следует использовать субсчета второго порядка, коды, которых имеют четыре цифры [3; с. 267]:

- 4513 – Товары экспортные в пути в Российской Федерации.

-4514– Товары экспортные в портах и на пограничных

железнодорожных пунктах.

-4515 – Товары экспортные в пути за границей.

-4516– Товары экспортные на складах, в переработке и на комиссии за границей.

Тогда операцию по отгрузке товара можно представить следующим образом [10; с. 123-125]:

1). Экспортная партия товара отгружена в порт или на пограничный пункт:

Дебет 45/13 Кредит 40/1. Основанием для бухгалтерской записи является внутренняя железнодорожная накладная, выданная в пункте отправления.

2). Экспортная партия товара прибыла в порт или на пограничный железнодорожный пункт:

Дебет 4514 Кредит 451. Основанием для отражения этой операции служит акт сдачи-приемки груза в порту или на пограничном железнодорожном пункте.

3). Экспортная партия товара отгружена из порта или с пограничного железнодорожного покупателя:

Дебет 4515 Кредит 4514. Основание для этой бухгалтерской проводки – коносамент или дубликат международной железнодорожной накладной.

4). Экспортный товар по прибытии в пункт назначения по каким-либо причинам помещается на склад за границей (груз пришел с недостатчей, потерей качества, помещен на переработку и др.):

Дебет 4516 Кредит 4515. Эта запись делается на основании складской расписки о приеме груза на хранение.

5). Если во время нахождения экспортного товара в пути возникла недостача, то сумма недостачи списывается на счет 63 "Расчеты по претензиям", субсчет 1 "Расчеты по претензиям с отечественными организациями".

6) Если недостача имела место во время транспортировки по территории РФ, по прибытии груза в порт или пограничный железнодорожный

пункт делается проводка:

Дебет 63-1;

Дебет 4514 Кредит 4513

7). Если недостача произошла во время хранения груза в порту или на пограничном железнодорожном пункте:

Дебет 63-1;

Дебет 4515 Кредит 4514

Недостача оформляется коммерческим актом, который и является основанием для предъявления претензий виновной стороне.

При удовлетворении претензий виновной стороной счет 63 (субсчет 631) закрывается. Если же органами арбитража отказано во взыскании, сумма претензии переводится на счет 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей", с которого он списывается в установленном порядке.

Для учета накладных расходов по экспорту выделяются специальные субсчета на счете 43 "Коммерческие расходы":

43-1 "Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в рублях";

43-2 "Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в иностранной валюте";

В зависимости от выбранных базисных условий поставки часть расходов ложится на покупателя, часть – на продавца и оплачивается в составе контрактной цены товара.

При отражении накладных расходов в учете должен соблюдаться принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Это означает, что накладные расходы необходимо отражать в учете в момент их возникновения, независимо от оплаты. Таким образом, фактически имевшие место в данном отчетном периоде, но не оплаченные накладные расходы относятся на субсчета 43-1 и 43-2 по начислению.

Учет накладных расходов при оплате:

Дебет 43-1 Кредит 51; Дебет 43-2 Кредит 52

Учет накладных расходов по начислению:

Дебет 43-1 Кредит 76; Дебет 43-2 Кредит 76

Авансовые платежи в счет предстоящих накладных расходов относятся на счет 61 "Авансы выданные" или 31 "Расходы будущих периодов", а уже по факту списываются на субсчета 43-1 и 43-2.

Отгрузив товар в адрес иностранного покупателя, экспортер собирает документы, подтверждающие отгрузку товара, для предъявления их к оплате.

Документы, необходимые для расчетов с иностранными покупателями, можно разделить на две группы – финансовые (векселя, чеки) и коммерческие.

Таковыми документами являются:

а) для продукции или товара – отгрузочные, передаточные ведомости и перевозочные документы, подтверждающие исполнение экспортного контракта и переход прав собственности на товар от продавца к иностранному

покупателю – железнодорожные квитанции, коносаменты, международные товарно-транспортные накладные, почтовые квитанции.

б) для работ и услуг – акты выполнения работ или услуг, в которых указывается место выполнения и документы, подтверждающие факт пересечения границы (деklarация, почтовые квитанции и другие).

При этом обязательно требуется сертификат качества товара.

Остальные коммерческие документы зависят от характера товара. Это могут быть спецификации, упаковочные листы, техническая документация, различные сертификаты. Если по условиям поставки товара груз страхует продавец, то необходим страховой полис. На сумму платежа выписывается счет-фактура (инвойс) на бланках унифицированной формы, в количестве экземпляров, оговоренном в контракте на оговоренном в контракте языке. К счету прикладывается комплект необходимых документов и, в зависимости от формы расчетов, предусмотренной условиями контракта, счет вместе с документами или сдается в банк (при документарном аккредитиве и документарном инкассо), или высылается иностранному покупателю по почте (при расчетах банковским переводом).

С этого момента документы считаются предъявленными к оплате.

На день перехода прав собственности и выставления счета-фактуры (инвойса) иностранному покупателю возникает задолженность иностранного покупателя в размере контрактной цены [4; с. 346].

2. Отражение в учете реализации и расчетов с иностранными покупателями [16; стр. 45-49].

Для определения даты реализации следует установить момент перехода права собственности на товар. Это можно сделать на основании норм права или по договоренности сторон.

Национальное право каждой страны имеет свою норму, по этому вопросу. В частности, Гражданский кодекс РФ устанавливает, что моментом перехода права собственности является передача имущества, если иное не указано в договоре (ст. 223), а передачей имущества является его

вручение или сдача этого имущества перевозчику – в этом случае к передаче имущества при его передаче товарораспорядительными документами. По контракту, который является международным договором купли-продажи, участники сделки находятся в разных государствах, а нормы национального права которых могут не совпадать. К нему должны применяться нормы международного права.

Однако Конвенция ООН о договорах международной купли-продажи товаров (Венская конвенция) 1980 г. вопрос о переходе права собственности не затрагивает. Следовательно, его нужно решать по договоренности сторон: или выбирать момент перехода права собственности самим и фиксировать его в контракте или определить в контракте применимое национальное право [20; с. 123].

Для обеспечения раздельного учета реализации экспортируемой продукции (товара) на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" целесообразно выделить соответствующий субсчет "Реализация экспортируемой продукции (работ, услуг)". Для расчетов с иностранными покупателями необходимо открыть к счету 62 Отдельный субсчет "Расчеты с иностранными покупателями и заказчиками".

Бухгалтерские записи по счету 46 делаются на основании первичных документов, подтверждающих отгрузку и переход прав собственности(1: с. 67). При учете реализации в регистрах бухгалтерского учета делают следующие записи:

- на момент перехода права собственности на сумму контрактной стоимости товара делается проводка:

Дебет 62. субсчет 1 "Расчеты с иностранными покупателями и заказчиками".

Кредит 46. субсчет 1 "Реализация экспортируемой продукции (работ, услуг)".

Одновременно с отражением реализации проданный товар снимается с учета, поскольку право собственности на него переходит к иностранному покупателю.

Его фактическая производственная себестоимость (или цена приобретения у производителя) списывается на себестоимость реализации проводкой:

Дебет 46. субсчет 1 "Реализация экспортной продукции (работ, услуг)".

Кредит 45. субсчет 1 "Товары экспортные, отгруженные в пути" или

Кредит 41. субсчет 1 "Товары экспортные" или

фактическая себестоимость работ, услуг:

Дебет 46. субсчет 1 "Реализация экспортной продукции (работ, услуг)".

Кредит 20. субсчет 1 "Затраты по экспортным работам и услугам".

На себестоимость реализации списывается сумма накладных расходов, относящихся к реализованному товару:

Дебет 46. субсчет 1 "Реализация экспортной продукции (работ, услуг)".

Кредит 43. субсчет 1 "Накладные расходы по экспорту в рублях"

Кредит 43. субсчет 2 "Накладные расходы по экспорту в иностранной валюте".

На счете 46 определяется финансовый результат от экспорта, который списывается на счет 80, субсчет 1 "Прибыли и убытки по

экспортным операциям":

Дебет 46-1 (80) Кредит 80 (46) – прибыль (убыток) от реализации продукции на экспорт.

До момента поступления оплаты на счете 62 задолженность отражается в двух оценках – в иностранной валюте и в рублевом эквиваленте. Поэтому на счете 62 ежемесячно учитывается курсовая разница, связанная с изменением курса рубля. Списание курсовой разницы проводится в соответствии с учетной политикой предприятия:

Дебет 62-1 Кредит 80 (83) – положительная курсовая разница;

Дебет 80 (83) Кредит 62-1 – отрицательная курсовая разница.

При поступлении оплаты закрывается задолженность иностранного покупателя: Дебет 52. субсчет 1 "Транзитный валютный счет"; Кредит 62-1.

После поступления валютной выручки от экспорта на транзитный счет предприятия 90% подлежит обязательной продаже. При поступлении выручки предприятия, осуществляющие экспорт продукции, работ, услуг, имеют право на возмещение НДС, уплаченного за сырье, материальные ресурсы и услуги, отнесенные на издержки производства и обращения.

## 15. Формы системы анализа эффективности экспортных

### операций

Можно утверждать, что анализ экспортных операций позволяет выявить и количественно оценить эффективность внешнеэкономической деятельности предприятия, помогает принять правильные решения, оптимизировать экономические показатели.

Как в случае экспорта, так и в случае импорта расходы на хранение товара, его дальнейшее распределение по территории страны, реализацию и т.д. не учитываются. При необходимости они могут быть учтены в экспортных затратах и импортных затратах соответственно. При этом эти же расходы необходимо учесть и во внутренних затратах, т.е. в себестоимости товара при экспорте и его внутренней стоимости при импорте.

На основании этих теоретических положений разработаны коэффициенты эффективности экспорта и импорта товаров, которые применяются на конкретных предприятиях. Однако, в настоящее время не существует единой признанной системы анализа эффективности экспортных операций.

При экспорте предприятие несёт следующие издержки:

- себестоимость продукции;
- транспортные расходы,
- организационные расходы.

Транспортные расходы включают в себя расходы на транспортировку товара, которые несёт предприятие-экспортёр. Эти расходы зависят от цены контракта (CIF, FOB и т.д.). При экспорте принято использовать цену FOB

товара. Организационные расходы - это расходы предприятия на заключение контракта, таможенные пошлины и сборы при перевозке товара через таможенную границу и т.д.

Таким образом, экспортные затраты равны сумме себестоимости товара, транспортных расходов и организационных расходов.

Экспортный доход предприятия от экспорта товаров - это величина выручки, поступающая на расчетный счёт предприятия.

Для того, чтобы экспорт товара был эффективен, необходимо, чтобы экспортный доход превышал экспортные затраты. Однако это условие не является достаточным. Экспорт товара целесообразен, если экспортная прибыль превышает внутреннюю прибыль предприятия от продажи товара внутри страны. Экспортная прибыль равна экспортному доходу за вычетом экспортных затрат, а внутренняя прибыль - внутреннему доходу за вычетом себестоимости товара. При этом внутренний доход - это рублевая выручка от продажи товара, предназначенного на экспорт. На основании этих теоретических положений разработаны нижеследующие коэффициенты эффективности экспорта товаров. Экспорт товара эффективен, если экспортный доход превышает экспортные затраты. Это отражает базовый



коэффициент эффективности экспорта:

$V_{э}$

$E_{эб} = \frac{V_{э}}{C_{т} + T_{р} + O_{р}}$

где  $E_{эб}$  - базовый коэффициент эффективности экспорта;

$V_{э}$  - выручка от экспорта;  $C_{т}$  - себестоимость товара;  $T_{р}$  - транспортные расходы;  $O_{р}$  - организационные расходы.

Если  $E_{эб} > 1$ , экспорт эффективен. Чем выше этот коэффициент, тем выше эффективность экспорта.

Как уже отмечалось выше, для определения эффективности экспорта расчёта только базового коэффициента эффективности экспорта недостаточно. Необходимо выяснить, является ли экспорт товара более выгодной операцией, чем продажа этого товара внутри страны. Для этого служит альтернативный коэффициент эффективности экспорта [10, 37]:

$E_{эа} = \frac{V_{в} - C_{в}}{C_{т} + T_{р} + O_{р}}$

где  $E_{эа}$  - альтернативный коэффициент эффективности экспорта;

$V_{в}$  - внутренняя выручка (выручка от продажи товара внутри страны); остальные элементы аналогичны элементам формулы базового коэффициента эффективности экспорта

Если  $E_{эа} > 1$ , экспорт эффективен.

Таким образом, для определения эффективности экспорта необходимо рассчитать коэффициенты  $E_{эб}$  и  $E_{эа}$ . При этом необходимо помнить, что все выручки и расходы должны быть представлены в рублевом эквиваленте. В случае, если оба они больше единицы, экспорт товара эффективен. Если  $E_{эб} < 1$ , а  $E_{эа} > 1$ , то в этом случае экспорт неэффективен, так как экспортные затраты превышают экспортный доход. Если  $E_{эб} > 1$ , а  $E_{эа} < 1$ , то и в этом случае экспорт также неэффективен, потому что прибыль от продажи товара внутри страны будет выше, чем от его экспорта. В случае, если оба эти

коэффициента меньше единицы, то экспорт товара неэффективен по вышеприведенным причинам.

**PISHEM24.RU**

**8 800 551-60-95**

## Глава 2 Организация бухгалтерского учета экспортных операций деятельности ООО «Транслизинг»

### 2.1.Краткая характеристика предприятия

Общество с ограниченной ответственностью (ООО) «Транслизинг» - это транспортно-экспедиторская компания, созданная в 2003 году. ООО «Транслизинг» создано в соответствии с Гражданским кодексом РФ, Федеральным Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» и другими нормативными правовыми актами РФ. Общество является юридическим лицом и осуществляет свою деятельность на основании Устава и действующего законодательства РФ. ООО «Транслизинг» считается созданным как юридическое лицо с момента его государственной регистрации в порядке, установленном Федеральным Законом о государственной регистрации юридических лиц. Общество создается без ограничения срока.

Основной целью деятельности Общества является извлечение прибыли. Общество вправе осуществлять любые виды деятельности, не запрещенные действующим законодательством, включая, но не ограничиваясь следующими:

- транспортно-экспедиторское обслуживание;
- морские и речные перевозки.

Оказание услуг, выполнение работ, продажа товаров и готовой продукции осуществляются по ценам и тарифам, установленными ООО «Транслизинг» самостоятельно.

На счету компании одно судно, под названием «Занган - 3». Тип судна – однопалубный двухвинтовой грузовой морской теплоход с двойным дном и двойными бортами, закрытыми грузовыми трюмами, баком и ютом, жилыми и служебными двухдечными надстройками и машинным отделением в кормовой части, с наклонным носом и крейсерской кормой.

Назначение судна – перевозка генеральных грузов, насыпных не

сдвигающихся грузов, контейнеров и леса.

Занимаясь обслуживанием экспортных грузов, следующих через Астраханский порт, компания за это время заняла видное место в сфере оказания экспедиторских услуг на Каспийском бассейне. Компания предоставляет полный комплекс услуг по доставке грузов от складов отправителя в России и странах СНГ до портов Каспийского бассейна, прежде всего портов Исламской Республики Иран, используя различные схемы транспортировки, грузопереработки и хранения; осуществляет перевозки по варианту «от двери до двери».

Компания уверенно наращивала объемы грузов, перерабатываемых через Астраханские порты, расширяя их номенклатуру, ведет обширную маркетинговую работу. Номенклатура грузов, перерабатываемых через Астраханский порт разнообразна, это: металлопрокат (ассортимент, алюминий, пиломатериалы, цветной и пастированный груз, бумага и картон, лес и стеллажи, крупногабаритные контейнеры, колесная и гусеничная техника.

Компания успешно работает со своим главным партнером из Ирана. Благодаря налаженным связям стало возможным доставлять грузы в Россию. Успешно, в том числе практически в любую точку Ирана «до двери».

## **2.2. Документальное оформление экспортных операций в организации и учетная политика**

Основные документы, применяемые в экспортных операциях внешнеэкономической деятельности можно подразделить на следующие группы:

-техническая документация – эксплуатационные документы на судно «Занган-3»; схема расположения трюмов; правоустанавливающие документы на судно «Занган-3»;

-товарно-сопроводительная документация – сертификат о качестве товара, отгрузочная спецификация, упаковочный лист, комплектовочная

ведомость;

-транспортная, экспедиционная и страховая документация – контракт (чартер), манифест, коносамент;

-складская документация – приемный акт порта РФ на экспортный товар, поручение на погрузку, доковая расписка иностранного порта о принятии груза на хранение, варрант – документ иностранного коммерческого склада, состоящий из двух частей (расписка иностранного склада о принятии товара на хранение и залоговое свидетельство, которое может быть использовано для получения займа под залог товара);

-расчетная документация – инвойс, счет-фактура, акт выполненных работ по перевозке груза, расчетная спецификация, переводной вексель;

-банковская документация – заявление на перевод валюты, инкассовое поручение, поручение об открытии аккредитива, чек, поручение, документ для валютного контроля – паспорт сделки, справка о подтверждающих документах, справки о валютных операциях; ведомость валютного контроля;

-таможенная документация – грузовая таможенная декларация (ГТД), сертификат происхождения товара, справки об оплате пошлин, акцизов и сборов,

-претензионно-арбитражная документация – претензионное письмо, исковое заявление в суд или арбитраж, постановление суда или арбитража об удовлетворении или отклонении иска;

-документы по недостаткам или порче товара – коммерческий акт на недостачу, аварийный сертификат.

Экспортные сделки оформляются внешнеторговым контрактом, заключаемым продавцом и покупателем в письменной форме на основе общепризнанных принципов и норм международного права, а также с учетом национального законодательства участников сделки в области торговли, таможенного и валютного регулирования. Одним из важнейших пунктов контракта являются условия поставки, включающие целый ряд требований

при переходе товара от продавца к покупателю. Внешнеторговый контракт обязательно предусматривает вид транспорта, которым должен быть доставлен товар к месту его назначения – водный морской. Неотъемлемой частью контракта является и определение его стоимости или цены в виде денежной суммы, которую покупатель обязуется перечислить поставщику работ, услуг. Контрактная стоимость устанавливается в свободно-конвертируемой валюте и по взаимному согласию сторон фиксируется в договоре. В контракте обязательно оговариваются условия оплаты услуг, включающие порядок и форму расчетов, сроки и валюту платежа. Кроме того, контрактом предусматриваются взаимоотношения сторон в случае непредвиденных форс-мажорных обстоятельств или желания одной из сторон расторгнуть договор, а также предусматриваются штрафные санкции за несоблюдение условий контракта.

Подписанный и оформленный в полном соответствии с действующими международными правилами контракт является основным и наиболее важным юридическим документом в бухгалтерском учете экспортных операций.

Полный перечень применяемых условий поставки приведен в Приложении 3.

Условия поставки, указанные в контракте определяют состав расходов оказываемых услуг по перевозке грузов. Представлены существующие группы условий поставок:

**Таблица 1.**

**Группы условий поставок**

<b>Условия поставки</b>	<b>Состав коммерческих расходов</b>
Группа E	Экспортер передает продукцию покупателю на складе и практически не несет расходов по ее транспортировке.
Группа F	Транспортные расходы до пункта сдачи товара перевозчику, может оплатить страхование любых рисков.
Группа C	Транспортные расходы до пункта сдачи товара перевозчику, оплата перевозки, оплата страхования любых рисков до пункта назначения, расходы по таможенной очистке при вывозе из РФ.
Группа D	Оплата всех расходов при транспортировке до согласованного пункта, может оплатить страхование любых рисков до момента передачи товара, расходы по таможенной очистке при вывозе из РФ и ввозе в страну покупателя.

Процесс выполнения контракта сопровождается оформлением соответствующих товаросопроводительных, расчетных и страховых документов по установленным международным формам.

Заклучив контракт на перевозку груза морским транспортом ООО «Транслизинг» (экспортер услуг), оформляет в двух экземплярах паспорт сделки, в который заносится информация, необходимая банку для осуществления контроля за поступлением экспортной выручки. Оба экземпляра паспорта сделки с оригиналом или копией контракта передают в уполномоченный банк (где открыт валютный счет). Банк проверяет правильность оформления документов, подписывает оба экземпляра паспорта сделки. Контракт и первый экземпляр паспорта сделки возвращаются экспортеру, а копии остаются в банке, где открывается ведомость валютного контроля.

Если факт отгрузки товара на экспорт оформляется в виде таможенной декларации (ГТД) на экспортный товар, экспортер получает от банка ксерокопию паспорта сделки по контракту

при сдаче товара на предъявление товара к таможенному оформлению на таможню РФ. При поступлении товара таможня проверяет соответствие данных паспорта сделки и ГТД. При отсутствии расхождений, а также при выполнении экспортером всех требований таможенного законодательства РФ, работник таможни подписывает обе копии и ставит на них личную номерную печать. Копия паспорта сделки по контракту продажи товара и ГТД остается в таможне, а копия ГТД возвращается экспортеру товара. Экспортер обязан в 10-дневный срок со дня выпуска товара из таможни РФ передать в свой банк заверенную таможенной копией ГТД. На основании ГТД, поступающих из таможен, в Государственном таможенном органе составляют учетные карточки, в которых содержится информация по выполненным отгрузкам на экспорт. Учетные карточки на товары группируются в реестры по принципу календарной последовательности ожидаемого поступления валютной выручки от экспорта на транзитные

валютные счета экспортеров. Реестр, включающий информацию об отгрузках товаров на экспорт, ожидаемых сроках и суммах поступления выручки, выписывается таможенными органами на основании ГТД.

Реестры в двух экземплярах направляются в соответствующие банки. Банк снимает ксерокопии с реестров и учетных карточек и в течение 3-х дней направляет экспортерам. Первый оригинал реестра разделяется банком на учетные карточки по конкретным паспортам сделки, и эти учетные карточки разделяются по соответствующим паспортам сделок. Банк по каждому паспорту сделки осуществляет подборку документов - копии всех первичных банковских документов по поступившей на транзитный счет экспортера валютной выручке за товар, за оказанные услуги.

Второй экземпляр реестра заполняется банком и возвращается в Государственный таможенный комитет. Кроме того, ведется журнал (учетный реестр) - составный элемент для учета входящих и исходящих документов валютного контроля. Информация об экспортных операциях вносится в паспорт сделки по мере оформления ГТД.

В случае внесения изменений и дополнений в контракт, оформленный по паспорт сделки, экспортер обязан известить об этом уполномоченный банк, предъявив ему в течение 10 дней, но не позже представления товаров к таможенному оформлению, оригиналы или заверенные копии изменений, а также дополнительные листы к паспорту сделки.

Главными среди комплекта товаросопроводительных документов для ООО «Транслизинг» как перевозчика груза являются манифест, коносамент, и коммерческий счет (инвойс).

Отгрузка товаров осуществляется и оформляется транспортно-экспедиторскими и страховыми документами. Транспортные накладные подтверждают передачу груза от грузоотправителя грузоперевозчику и содержат необходимую – информацию о грузе, пункте его назначения, стоимости перевозки и ее оплате.

Особое место среди транспортных документов принадлежит



коносаменту – документу, владелец которого может указанный в нем груз продать, заложить и т.д. Коносамент оформляется при перевозке груза морским путем. Он выдается грузоперевозчиком распорядителю груза; он подтверждает принятие груза к перевозке и обязывает перевозчика передать груз в порту назначения грузополучателю. Коносамент может быть выписан на определенного получателя (именной) или содержать указание, что он выдан «по приказу отправителя груза» или «по приказу получателя груза» - ордерный или на предъявителя. Этот документ составляется в нескольких экземплярах, при этом три или четыре являются подлинными, поэтому при выдаче груза по одному экземпляру остальные теряют силу.

Фрахтователь груза предоставляет ООО «Транслизинг» копии товаросопроводительных документов:

Страховой полис  
Страхователь ввозимых грузов на период перевозки часто  
и последовательно обуславливается контрактом. Для подтверждения страховой

груза страховая организация выдает страхователю страховой полис на каждую  
партию товара, отправляемую по отдельному счету. При этом сторона, которая  
фактически заключает договор страхования, не всегда является страховой,  
несущей расходы по страхованию.

Инвойс, счет-фактура, спецификации, упаковочный лист и извещение об отгрузке товара.

Данные документы выписываются продавцом или изготовителем товара. Основным среди этих документов является инвойс, выписываемый на имя покупателя при отгрузке товара, фактически оформляющий поставку и свидетельствующий о количестве и цене товара.

Спецификация – это документ, содержащий перечень видов, типов товара, их количество, размеры, объем. Она выписывается при подписании контракта или при отгрузке и должна соответствовать не только особенностям товара, но и требованиям таможенных правил страны-покупателя, так как правильность обозначения товаров определяет размер таможенного

обложения.

Упаковочный лист выписывается изготовителем при упаковке товара и содержит перечень видов, сортов, ассортимент товаров, упакованных в одно товарное место.

Извещение об отгрузке товара направляется продавцом или по его поручению транспортно-экспедиторской организацией портов, станций, как правило, телеграфом.

Все документы, связанные с экспортными операциями, должны быть оформлены юридически и технически безукоризненно, составлены в отпечатанном виде на стандартных бланках без подчисток, помарок и исправлений. Бланки документов предусматривают возможность их заполнения и обработки, как традиционными способами, так и с помощью ЭВМ.

Учетная политика организации является важным средством формирования величины основных показателей деятельности организации, налогового планирования, ценовой политики. В ООО «Транс Лизинг» генеральный директор является единоличным исполнительным органом.

Все документы подписывает генеральный директор. Подготовку, оформление документов выполняет офис-менеджер. Все вопросы по внешнеэкономической деятельности решает генеральный директор. Документооборот ведет генеральный директор. Штат организации определен генеральным директором, офис-менеджером и экипажем судна «Занган-3». Бухгалтерский учет ведет генеральный директор. Малая численность работников позволяет значительно сократить затраты себестоимости экспортных услуг, быстроту оформления документов, уменьшение сроков исполнения обязательств по контрактам.

В учетной политике ООО «Транслизинг», занимающегося экспортом работ, услуг предусмотрено открытие субсчетов к соответствующим синтетическим счетам Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности. Это позволяет отражать в учете

операции в иностранной валюте и в то же время дает возможность вписать учет валютных операций в общий учет финансово-хозяйственной деятельности, что необходимо для составления единой бухгалтерской отчетности.

Список счетов, используемых ООО «Транслизинг» для ведения бухгалтерского учета экспортных операций.

**Таблица 1**

**Список счетов**

<b>Номер счета</b>	<b>Наименование счета</b>
52	Валютный счет
57	Переводы в пути
60.21	Расчеты с поставщиками и подрядчиками в валюте
60.22	Расчеты по авансам, выданным в валюте
62.21	Расчеты с покупателями и заказчиками в валюте
62.22	Авансы, полученные в валюте
66.23	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам в валюте
66.24	Проценты по краткосрочным кредитам и займам в валюте
67.23	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам в валюте
67.24	Проценты по долгосрочным кредитам и займам в валюте

Согласно ПБУ 3/2006 денежные средства на валютных счетах организации, другие активы, а также обязательства организации, выраженные в иностранной валюте, учитываются в бухгалтерском учете и отчетности в рублях. Поэтому необходимо пересчитывать стоимость таких активов и обязательств по официальному курсу Банка России, действующему на дату пересчета. Такой пересчет осуществляется (в зависимости от видов активов и обязательств):

- на дату совершения операции в иностранной валюте;
- на дату составления бухгалтерской отчетности;
- по мере изменения курсов иностранных валют.

При осуществлении внешнеэкономической деятельности возникают

курсовые разницы. Курсовая разница зачисляется на финансовые результаты организации как внереализационные доходы или внереализационные расходы. В течение года необходимо отражать положительные курсовые разницы по кредиту счета 91/1 «Прочие доходы» и дебету счетов 50, 52, 57, 58, 60, 62, 66, 67, 71, а отрицательные – по дебету счета 91/2 «Прочие расходы» и кредиту счетов 50, 52, 57, 58, 60, 62, 66, 67, 71. Курсовые разницы, формирующие внереализационные доходы и расходы, включаются в расчет налогооблагаемой прибыли.

Момент оказания услуг по перевозке грузов определяется датой акта выполненных работ, который подписывается судовладельцем и фрахтователем. Именно в этот момент в соответствии с требованиями ПБУ 9/99 «Доходы организации» в бухгалтерском учете признается выручка от предоставления услуг перевозок и официальный курс ЦБ РФ для пересчета суммы выручки, полученной в иностранной валюте в рубли, в соответствии с ПБУ 11/2008.

**PISHEM24.RU**

### 2.3 Особенности налогообложения порта

ООО «Транслизит» применяет традиционный метод налогообложения.

При разработке учетной политики организации в целях налогообложения организация руководствуется Налоговым кодексом РФ (НКРФ) для правильного исчисления налоговой базы по налогу на прибыль, налогу на добавленную стоимость [8].

В учетной политике для целей налогообложения по НДС определено: Моментом для подтверждения нулевой ставки НДС является последнее число квартала, в котором собран пакет документов для подтверждения права применить ставку НДС 0%.

Организация применяет только одну ставку НДС 0% и не ведет отдельный учет для формирования доходов и расходов по деятельности.

Налоговый вычет по НДС по приобретенным материальным

ценностям, работам и услугам применяется в квартале, в котором подтверждено право применять ставку НДС 0%.

Счета-фактуры подписывает генеральный директор. Книга покупок, книга продаж формируются с использованием программы бухгалтерского учета.

Документы, подтверждающие применение ставки по НДС 0% в налоговую инспекцию предоставляет генеральный директор.

В учетной политике для целей налогообложения по налогу на прибыль определено:

Подтверждением расходов налогового учета являются первичные учетные документы.

Состав регистров налогового учета определен регистрами учета по налогу на прибыль (программы «1С-пр.прибыль 8.2») которые соответствуют требованиям ст. 5 НК РФ.

Учетная политика применена ООО «Транслин» соответствует требованиям бухгалтерского и налогового учета внешнеэкономической деятельности предприятия с соблюдением норм гражданского права.

#### Налог на добавленную стоимость

Согласно ст.165 Налогового кодекса РФ, для получения права на нулевую ставку НДС экспортер должен представить в налоговые органы документы, которые подтверждают экспорт товаров:

1. Контракт (или копия контракта) с иностранным лицом на поставку товара.
2. Выписка российского банка, которая свидетельствует, что выручка поступила на счет экспортера. Если по условиям контракта расчеты производятся наличными, то представляются выписка банка о внесении денег на счет и приходные кассовые ордера. Если же товары реализованы по обмену, необходимы документы, подтверждающие ввоз товаров и их оприходование.
3. Грузовая таможенная декларация (или ее копия) с отметками таможенных

органов. При этом в первом разделе «Тип декларации» должен быть указан код, обозначающий экспорт товара, - 10. На обратной стороне – отметка ГТК России о выбытии товара за пределы РФ.

4. Документы, которые подтверждают вывоз товаров за границу. В зависимости от вида транспорта такими документами могут быть копии:

- поручения на отгрузку товаров с указанием порта разгрузки и с отметкой «Погрузка разрешена» пограничной таможни РФ или же коносамента, где в графе «Порт разгрузки» указан заграничный порт – если товары вывозятся морскими судами;
- международной авиационной грузовой накладной с указанием иностранного аэропорта разгрузки – если товары вывозятся воздушным транспортом;
- железнодорожных или автомобильных накладных – если товары вывозятся железнодорожным или автомобильным транспортом.

Этот перечень документов является исчерпывающим, и налоговые органы не вправе расширить или сократить его по своему усмотрению [15].

Все эти документы экспортер должен представить в течение 180 дней со дня оформления ГТД. Тогда товары будут считаться реализованными в последний день месяца, в котором собраны документы\*. Если же экспортер по каким-либо причинам не уложится в этот срок, то на 181-й день ему придется начислить НДС по расчетной ставке 16,67% или 9,09%. Затем право экспортера на нулевую ставку налога может быть восстановлено, когда у него будут все документы, подтверждающие экспорт.

Основными документами, предоставляемые в налоговую инспекцию для подтверждения 0-ой ставки НДС ООО «Транслизинг» являются:

- Контракт(Чартер)
- Паспорт сделки
- Инвойс

- Письмо об оплате услуг третьим лицом
- Акт оказанных услуг
- Справка о подтверждающих документах
- Манифест
- Коносамент
- Справка о валютных операциях
- Выписка банка
- Валютный перевод

В течении квартала документы первичного учета заносятся в программу «1С-предприятие» для формирования данных по выручке, НДС, начисленный, НДС по материальным ценностям, услугам приобретенным. В

конец квартала формируются книга покупок и книга продаж. Итоговые суммы за квартал, указанные в книге покупок и книге продаж, ответственность оформляется по кредиту счета 90.01 «Выручка», по дебету счета 90.03 «НДС»,

сумма НДС начисленный кредиту счета 68.02 «Учет расчетов по НДС», сумма НДС по возмещению доходу учета 68.02 и кредиту счета 19 «НДС по приобретенным ценностям».

#### Налог на прибыль

В ООО «Транслизинг» для налогового учета доходов и расходов по налогу на прибыль учитываются только внереализационные доходы и расходы. На основании подпункта 33 пункта 1 статьи 251 НК РФ доходы судовладельцев от реализации судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов, не облагаются налогом на прибыль. В подпункте 33 пункта 1 статьи 251 НК РФ установлен перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы. Согласно данной норме в налоговую базу не включаются доходы, полученные от эксплуатации судов, зарегистрированных в Российском Международном Реестре Судов. Под эксплуатацией понимается:

- перевозка грузов, пассажиров и их багажа;

- оказание иных услуг, связанных с перевозкой;
- сдача судов в аренду для оказания указанных выше услуг.

Доходы не учитываются только в том случае, если пункт отправления и (или) пункт назначения перевозимых грузов, пассажиров и багажа расположены за пределами России [11].

#### 2.4. Анализ экспортных операций

Анализ статистических данных ООО «Транслизинг» оказывает услуги, связанные с грузовыми перевозками морским транспортом, зарегистрированном Российском Международном Реестре Судов. Доля данных услуг финансовой деятельности предприятия составляет 100%. Анализ динамики экспортных операций на перевозку за 2014 и 2015 гг. приведен в таблице 2.

**Таблица 2.**  
**Анализ экспортных операций за 2014-2015 гг.**

Направление экспорта	Сумма экспорта (евро)		Изменения (+,-)	
	2014	2015	Абсолютное значение	Относительное значение (%)
Иран	230 000,00	305 536,00	75 536,00	25
Туркменистан	40 000,00	147 500,00	107 500,00	73
Турция	0,00	135 814,00	135 814,00	100
Египет	50 000,00	0,00	-50 000,00	0,00
Итого	320 000,00	588 850,00	268 850,00	46

Из таблицы видно, что в 2015 г. выросли перевозки в Туркменистан и Турцию, а в Египет уменьшились по сравнению с 2014 г.

Для того чтобы увидеть на сколько увеличился объем экспортных



операций, подсчитаем удельный вес (таблица 3).

**Таблица 3.**

**Удельный вес экспортных операций**

Направление экспорта	Сумма экспорта (евро)		Сумма экспорта (евро) всего	Удельный вес общей суммы (%)	
	2014	2015		2014	2015
Иран	230 000,00	305 536	536,00	72	52
Туркменистан	40 000,00	147 500	500,00	13	25
Турция	0	135 814	814,00	0	23
Египет	50 000,00	0	50 000,00	15	0,00
Итого	320 000,00	588 850	908 850,00	100	100



**Рисунок 1- Динамика поставок в 2014г. и в 2015г.**

Как видно из графика «Динамика поставок в 2014г., 2015г.» в 2015 году количество поставок в Иран снизилось. Поставки в Туркменистан и Турцию оставили 52% и 25% соответственно. В 2015 году не было поставок в Египет.

Вывод: экономическая, политическая обстановка влияет на формирование состава стран – портов выгрузки.

Для предприятия, активно занимающегося внешнеэкономической деятельностью очень важно знать, насколько эффективны внешнеэкономические операции, какова динамика экспортных поставок и финансовое состояние предприятия на данный момент.

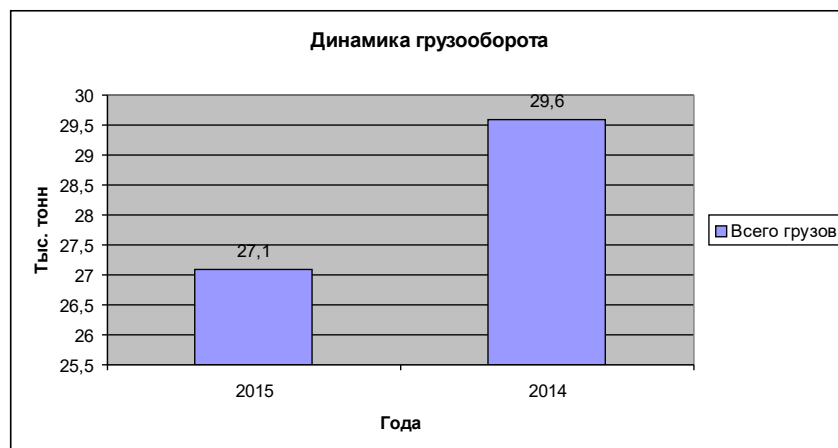
Для сбора информации были использованы и в течении практики выполнялись статистические отчеты по формам: 1-море, 1-тр (обл), М-3 по грузоперевозкам ООО «Транслизинг». Анализ грузооборота за период с 2014 года по 2015 год представлен в таблице 4.

**Таблица 4.**

**Грузооборот за 2014-2015 гг.**

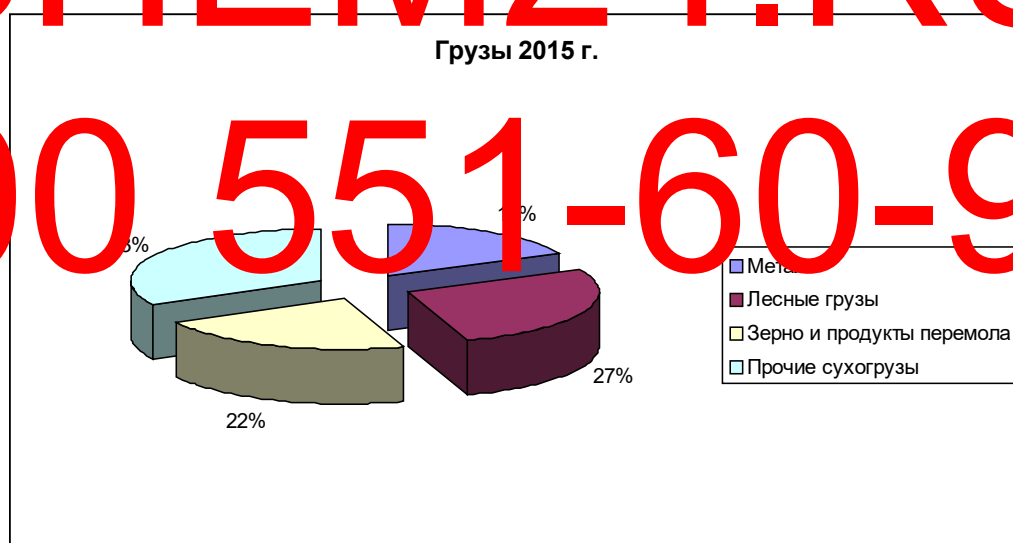
Наименование груза	2015		2014	
	тыс. тонн	евро	тыс. тонн	евро
Металл	4,8	149	208	
Лесные грузы	7,4	175	203	30 000
Зерно и продукты перемола	6	526	177	17 000
Прочие сухогрузы	8,9		52 553	7 000
Всего грузов	27,1	403	641	29,6 000

На рисунке 2 продемонстрирована динамика грузооборота за 2014г. и 2015 г.



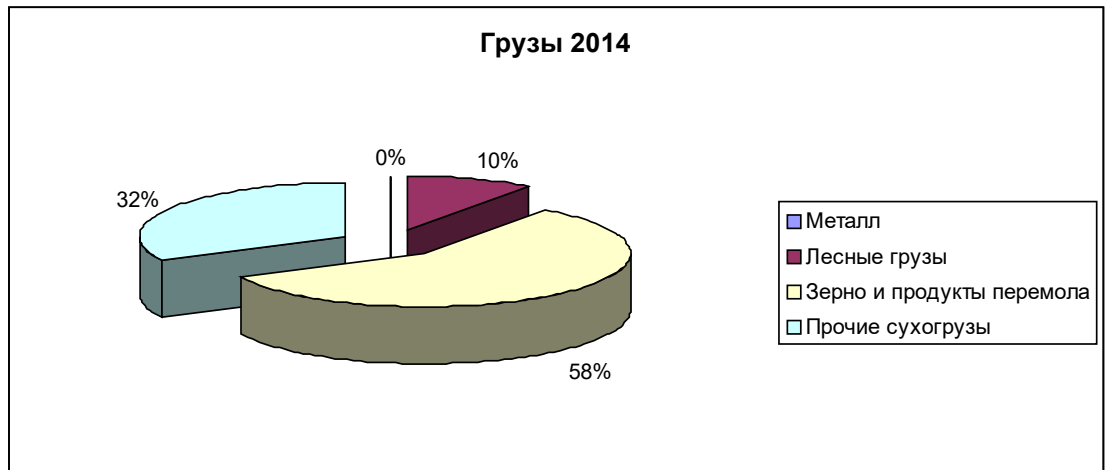
**Рисунок 2. Динамика грузооборота за 2014 г. и 2015 г.**

В настоящее время неблагоприятная ситуация на рынке экспорта товаров в Исламскую Республику Иран. Основная доля экспорта услуг по перевозке приходится на эту страну. В 2015 г. незначительное увеличение грузооборота по сравнению с 2014 г. (рисунок 3,4) связано с необходимостью ремонта судна «Заган 3», что привело к ограничению количества рейсов и количества грузов.



**Рисунок 3. Доля по видам груза, экспортируемых в 2015 году.**

На рисунке 4 представлены виды товаров, которые экспортировались в 2014г.



**Рисунок 4. Доля по видам груза, экспортируемых в 2015 году.**

Общее количество грузов в 2014 году и в 2015 году на одном уровне.

Нет изменений в динамике.

**PISHEM24.RU**

**8 800 551-60-95**

## Глава 3 Направления совершенствования экспортной деятельности в ООО «Транслизинг»

### 3.1. Моделирование учетной системы ориентированной на требования МСФО, при осуществлении внешнеторговых операций

Рассматриваются особенности современной модели учета. Определено влияние внешнеторговой деятельности на организацию учета активов, обязательств, доходов и расходов, являющихся результатом этой деятельности. Конкретизировано понятие интегрированной учетной системы внешнеторговой деятельности. Выделены и охарактеризованы подходы к построению системы информационных потоков в интегрированной учетной системе внешнеторговой деятельности.

Реформирование учета в России привело к созданию собственной модели, обладающей следующими характеристиками:

- организация и ведение бухгалтерского учета нормируется государством;

- центральным элементом модели является единый национальный план счетов бухгалтерского учета;

- независимо от модели организации (автономная или интегрированная) на предприятии бухгалтерский учет функционирует параллельно с налоговым учетом;

- основными внешними пользователями финансовой отчетности являются налоговые и статистические органы;

- движение капитала осуществляется через банковскую систему.

Таким образом, современная модель учета сформирована на международных принципах, аккумулирует государственное регулирование управления экономическими субъектами и систему экономического реагирования на изменения рыночных условий. Она включает три вида учета: финансовый, налоговый и управленческий (Приложение 1).

Следует обратить внимание на то, что в западной практике (континентальная модель) регулируется финансовая отчетность, а бухгалтерский учет является прерогативой организации в отличие от российской практики, где учетный процесс регламентируется государством посредством большого числа нормативных актов и положений.

В российской традиционной модели учета бухгалтер осуществляет сбор и регистрацию информации о хозяйственных операциях, имевших место в отчетном периоде. Однако в соответствии с МСФО бухгалтерский учет понимается гораздо шире. Так, бухгалтер отвечает за представление финансовой информации в таком виде, который позволяет руководителям принимать решения, осуществлять контроль и планирование. Бухгалтер использует свое профессиональное суждение при расчетах различных показателей, которые предусматривают раскрытие информации, относящейся к будущим периодам хозяйственной деятельности, в получении которой заинтересованы не только профессиональные участники фондового рынка, но и менеджеры компаний, в частности при заключении

внешнеторговых контрактов.

Таким образом, основополагающим отличием российской системы бухгалтерского учета от МСФО является отсутствие понятия "субъективное суждение бухгалтера", присутствующего в МСФО и отсутствующего в действующей российской системе.

Международные стандарты финансовой отчетности устанавливают общие принципы формирования показателей финансовой отчетности: характер, оценку, форму представления и приоритет содержания над формой, надежность, существенность и пр. При этом общие принципы не заменяют собой стандарты, регулирующие отдельные разделы финансовой отчетности. Очевидно, что все случаи, возникающие в деловой практике, не могут быть освещены в стандартах, этим и обуславливается применение бухгалтерского суждения при составлении отчетности. Принципы формирования финансовой отчетности служат основой формирования бухгалтерского суждения, однако

это требует высокой квалификации бухгалтера.

До настоящего времени российская система бухгалтерского учета отводит бухгалтеру роль исполнителя законов и инструкций, принимаемых законодательными органами власти. При этом выражения собственного суждения о способах отражения в финансовой отчетности фактов хозяйственной деятельности не требуется.

Таким образом, требование к бухгалтеру выразить собственное суждение, являющееся основанием для отражения операции в бухгалтерском учете, - абсолютно новое явление для отечественной системы бухгалтерского учета и новая функция для бухгалтера. Это требует значительных принципиальных изменений в работе и в сознании бухгалтера, а также обязывает его квалифицированно аргументировать и отстаивать собственное

мнение.

Противоположная система взаимоотношений бухгалтерского учета и налогоплательщика при отражении информации о внешнеэкономической деятельности зачастую приводит к невостребованности информации со стороны пользователей и одновременно к недостатку информации, которая является необходимой. Для работников бухгалтерских служб основным пользователем финансовой отчетности являются в первую очередь налоговые органы, что отрицательным образом сказывается на достоверности и нейтральности отражаемых показателей. Именно поэтому бухгалтеры с неудовольствием относятся к нововведениям, разделяющим налоговый и финансовый учет. Они не представляют заинтересованного пользователя для отчетности, составленной для целей, отличных от налоговых, и в соответствии с требованиями, отличными от требований налоговых органов.

Внешнеторговую деятельность хозяйствующего субъекта с точки зрения организации учета на предприятии можно определить как систему экспортных операций, учитывающую особенности контрактных обязательств и деловых обычаев, применяемого сторонами права и финансово-валютную составляющую. Таким образом, можно выделить следующие особенности

внешнеторговых операций, которые в значительной степени определяют организацию учета на предприятии:

- при экспортных операциях субъектами являются резиденты и нерезиденты, что вызывает необходимость использования норм как внутреннего, так и международного законодательства (универсального, регионального и рекомендуемого); учета внутриэкономической и внешнеэкономической политики стран - участниц сделки;

- при экспорте или импорте товаров, имеющих материально-вещественную форму, обязателен факт пересечения таможенной границы, поэтому внешнеторговая деятельность является объектом таможенного контроля;

- осуществление валютной операции является неотъемлемой частью экспортной или импортной сделки, поэтому она является объектом валютного контроля и требует выполнения валютно-финансовых условий расчетов. Территориальная и временная ответственность исполнения сделок при внешнеторговых операциях определяет наличие политических, валютных и транс-матричных рисков.

Порядок ведения учета активов, обязательств, доходов и расходов при осуществлении внешнеторговой деятельности, в первую очередь, существенно зависит от условий, содержащихся в отдельных контрактах (экспортных или импортных), применяемых в деловом обороте организации форм расчетов с иностранными покупателями, а во-вторых, определяется нормами не только бухгалтерского, но и международного, налогового, валютного и таможенного законодательства (Приложение 2).

Совокупность элементов учета и связей между ними, создаваемая для достижения цели удовлетворения информационных запросов пользователей, составляет основу учетной системы. Поэтому интегрированную учетную систему внешнеторговой деятельности можно определить как совокупность учетных регламентов, процессов и процедур, основанную на сближении различных учетных подсистем, в которой осуществляется фильтрация



экономической информации, связанной с осуществлением сделок в области внешней торговли в рамках границ запрашиваемых пользователями показателей (Приложение 3).

Интегрированная учетная система внешнеторговой деятельности дает следующие преимущества:

- исключается многократный ввод данных по внешнеторговым операциям для нужд различных подсистем учета;

- появляется высокий уровень достоверности информации благодаря однократному вводу данных и за счет минимизации вероятности ошибки при многократной обработке одной и той же информации в различных подсистемах учета;

- достигаются сопоставимость и соответствие данных различных подсистем учета, основанных на использовании единого информационного пространства. Это приводит к возникновению экономии затрат, связанная с отсутствием необходимости ведения различных видов учета;

- осуществляется оптимизация документооборота.

Для характеристики элементов учетной системы внешнеторговой деятельности и описания вариантов их взаимодействия необходимо

рассмотреть вопросы строения информационной модели, которая по общим правилам должна нести сведения об объекте управления (внешнеторговой деятельности), внешней среде и самой системе управления. По содержанию информационная модель должна адекватно и с необходимой полнотой отображать состояние объекта управления и окружающей среды; по количеству информации - обеспечивать оптимальный баланс информации, циркулирующей в системе управления (исключать дефицит или избыток информации); наконец, по форме и композиции - соответствовать задачам, поставленным пользователями информации.

Информационная модель, построенная с учетом этих требований, позволит оперативно перерабатывать информацию, принимать решения,

осуществлять управляющие воздействия и в конечном счете обеспечивать оперативное и точное выполнение учетной системой предписанных ей функций.

Информационная модель включает в себя информационную среду и информационные потоки. Учетные регламенты и процессы происходят в рамках определенной системы, предполагающей наличие трех объектов: источника информации, потребителя информации и передающей среды. Таким образом, в рассматриваемой ситуации источником информации являются учетные и внеучетные данные о состоянии и характере внешнеторговой деятельности, потребителями информации - внешние и внутренние пользователи, а передающей средой - управленческая, налоговая и финансовая отчетность (сформированная как по принципам российских, так и международных стандартов учета), в том числе включающая в себя и дополнительные данные, качественно раскрывающие числовые показатели внешнеторговой деятельности.

В состав внеучетных данных о состоянии и характере внешнеторговой деятельности можно включить:

- нормативно-законодательные акты в области бухгалтерского учета, валютного и таможенного регулирования, международные правовые акты и т.д.;

- аналитические обзоры (финансовые, валютные, товарные и т.д.) и маркетинговые исследования;

- материалы внешних проверок (аудита, налоговых проверок и т.д.);

- регламенты и технико-технологические документы;

- внешнеторговые контракты.

К учетным данным о состоянии внешнеторговой деятельности можно отнести:

- первичные документы (товарно-сопроводительные, коммерческие, финансовые, таможенные, документы валютного контроля и т.д.);

- учетную политику, разработанную на предприятии в рамках Положения

по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н;

- данные оперативного, финансового, налогового и управленческого учета.

Изучение особенностей учетной практики хозяйствующих субъектов, осуществляющих внешнеторговую деятельность, позволило выделить два основных подхода к построению системы информационных потоков внешнеторговой операции: первый из них основан на использовании регистров бухгалтерского учета, второй - на использовании регистров бухгалтерского учета с ведением параллельного управленческого учета.

При первом подходе данные о хозяйственных операциях формируются в регистрах бухгалтерского учета, при этом данные для налоговых органов формируются в регистрах налогового учета.

На основании данных сгруппированных в регистрах бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов методом последующих корректировок получают управленческую отчетность и могут сформировать финансовую отчетность в форме МСФО.

В силу отсутствия эффективной системы сбора и обработки данных для управленческих целей на основе данных бухгалтерского учета хозяйствующие субъекты, осуществляющие внешнеторговую деятельность, вынуждены переходить к ведению двойного учета (для бухгалтерских целей и для управленческих целей), что приводит к росту трудовых, а в конечном счете и финансовых затрат. Причем рост трудовых затрат происходит на завершающих стадиях учетного цикла.

При построении информационных потоков на основе использования регистров бухгалтерского учета с ведением параллельного управленческого учета (второй подход) хозяйствующие субъекты, осуществляющие внешнеторговую деятельность, фактически выделяют процесс формирования управленческой отчетности в отдельную область, которая никак не зависит от бухгалтерской информации.

Финансовую отчетность в формате МСФО (как и при первом подходе) можно получить методом последующих корректировок. Однако при этом используется не только информация, содержащаяся в регистрах бухгалтерского учета, но и иные источники информации, в частности регистры управленческого учета и управленческая отчетность.

Как и при первом подходе возрастает объем трудовых затрат, однако их рост осуществляется на стадии первичной регистрации хозяйственных операций.

Таким образом, проведенное исследование практики организации учета внешнеторговой деятельности выявило потребность хозяйствующих субъектов в построении интегрированной учетной системы на основе следующих принципов:

Принципа интегрированности деятельности бухгалтерской службы (одна операция - одна бухгалтерская запись). В силу того что хозяйствующий субъект, осуществляющий внешнеторговую деятельность, одновременно ведет

учет в нескольких форматах (русский (финансовый, налоговый и управленческий) международный) подразумевается что данный принцип будет действовать применительно ко всем подсистемам и форматам учета.

Реализация данного принципа возможна только при условии создания дифференцированных учетных регистров, которые должны заполняться при отражении внешнеторговых операций в системе. Данный вариант построения информационных потоков подразумевает существование только одного учетного регистра на этапе первичной регистрации хозяйственных операций. На основе созданных регистров управленческого учета будут формироваться регистры бухгалтерского и налогового учетов для последующего составления отчетности в различных разрезах;

- принципа многовариантности стандартов ведения управленческого учета, планирования, анализа и контроля. В настоящее время на многих предприятиях, осуществляющих внешнеторговую деятельность, проводится

активная работа по стандартизации бизнес-процессов в целом. Это касается и разработки стандарта управленческого учета: выделение центров финансовой ответственности, структуры бюджетов, регламентов бюджетирования, финансово-экономического анализа, учетной политики и др. После появления такого стандарта возникает потребность ведения управленческого учета в единой информационной базе;

- принципа соблюдения правил и стандартов учета. При построении интегрированной учетной системы управленческий и налоговый учеты не должны зависеть от бухгалтерского учета, так как они выполняют разные функции, но поскольку последний является одним из инструментов управленческого и налогового учетов, нельзя игнорировать основные положения бухгалтерского учета.

В процессе соблюдения правил и стандартов учета необходимо:  
- обеспечить достоверность и оперативность учета на основе четкой выполняемой схемы документооборота;

- разработать и использовать модули счетов финансового, налогового и управленческого учетов, а также обеспечить их взаимосвязи на высшем техническом уровне;

- создать систему внутренней отчетности с автоматизацией ее заполнения на основе интеграции кодировки счетов и показателей отчетности;

- вести учет в одной валюте с использованием возможностей пересчета показателей в другие валюты;

- принципа безопасности или разделения доступа к управленческой информации. Информация должна быть закрыта от внешних пользователей, так как в этом случае она является коммерческой тайной предприятия. Для внутренних пользователей система должна обеспечивать доступ только к необходимой информации (в зависимости от занимаемой должности и выполняемых функций), т.е. дозироваться, при этом ее количество должно быть необходимым и достаточным.

Финансовая отчетность в формате МСФО будет формироваться

методом корректировок на основе информации регистров управленческого учета, что в наибольшей степени отвечает принципам МСФО.

Кроме того, процесс формирования интегрированной учетной системы необходимо разделить на два уровня:

- интеграция на уровне методологии и техники учета;
- интеграция на уровне автоматизации учета.

Интеграция на уровне методологии и техники учета реализуется через разработку подсистем учета, функционирующих на базе нормативно-законодательных актов, учетной политики, должностных инструкций и различных регламентных документов хозяйствующего субъекта. Интеграция на уровне автоматизации в настоящее время решается многими программными продуктами.

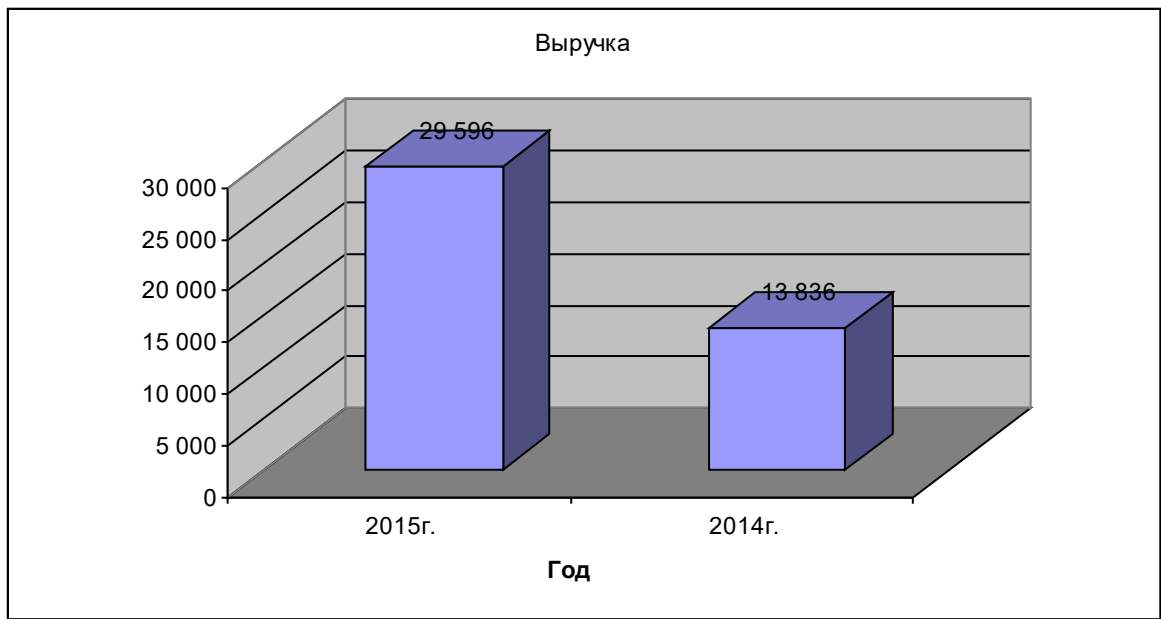
**PISHNEM24.RU**

24 Внутренние элементы экономического чел... за для  
повышения эффективности принятия управленческих решений

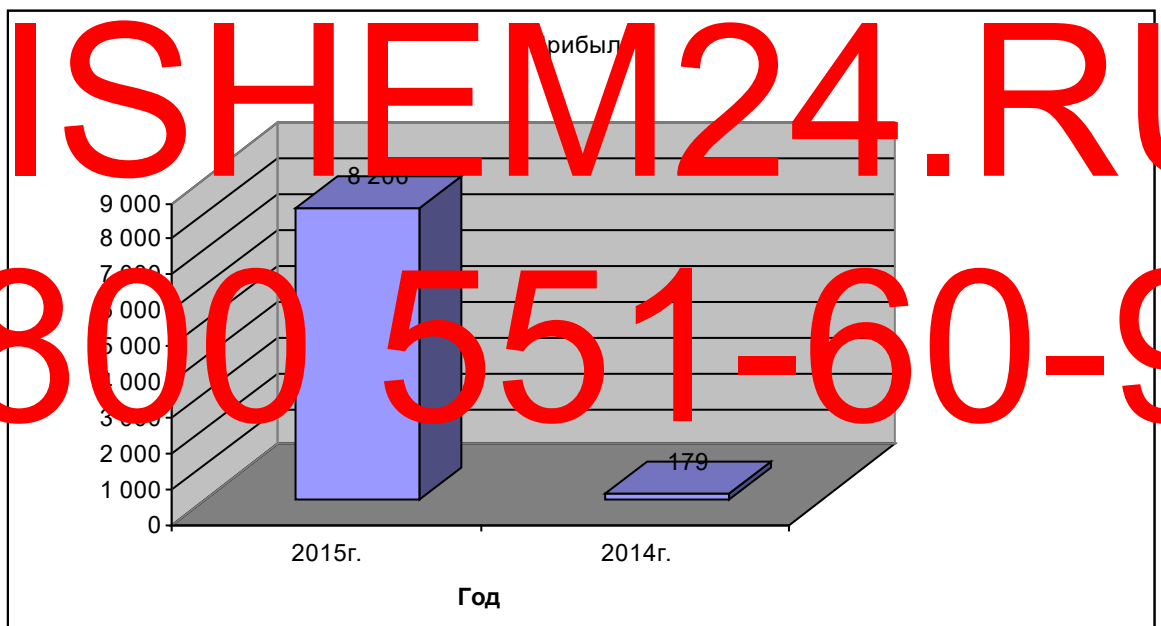
**связанных с экспортной деятельностью**

**8 800 551-60-95**

Диаграммы (рисунок 5, рисунок 6), изображающие показатели  
финансовой деятельности организации ООО «ТрансМизинг», построены на  
основании исходных данных бухгалтерского баланса (Приложение 1) и  
«Отчет о финансовых результатах» (Приложение 2). В 2015 году достигнут не  
плохой результат по финансово-хозяйственной деятельности предприятия.



**Рисунок 5- Показатель выручки за 2014, 2015 гг.**



**Рисунок 6- Показатель прибыли от продаж за 2014, 2015 гг.**

У организации есть потенциал улучшить свое финансовое положение. Общество, имеющее судно, зарегистрированное в Российском Международном Реестре Судов и выполняющее экспортные услуги морских перевозок, имеет льготное налоговое положение по налогу на прибыль и НДС (ставка 0%).

С 1 января 2012 года страхователи, производящие выплаты и иные

вознаграждения членам экипажей судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов, на 15 лет освобождены от уплаты страховых взносов в ПФР, ФСС РФ и ФФОМС. Нулевой тариф страховых взносов установлен ст. 5 Федерального закона от 07.11.2011 N 305-ФЗ. Соответствующие изменения внесены в ст. 58 Закона N 212-ФЗ.

С 1 января 2013 года страхователи, производящие выплаты и иные вознаграждения членам экипажей судов уплачивают дополнительные страховые взносы в размере 2 % в Пенсионный Фонд РФ с выплат в пользу лиц, занятых на рабочих местах с особыми условиями труда, работа в которых предполагает досрочный выход на пенсию (п. 1 ст. 33.2 Закона N 167-ФЗ и ч. 1 ст. 58.3 Закона N 212-ФЗ).

Учитывая специфику предприятия, можно предположить, что на формирование прибыли (убытка) влияют курсовые разницы. Для уменьшения размера отрицательных курсовых разниц ООО «Транслизинг» должно заключать краткосрочные контракты и исполнять свои обязательства в короткие сроки, учитывая, что курс валют при малых периодах времени меняется незначительно.

Желательно погасить имеющуюся валютную дебиторскую и кредиторскую задолженность.



## Заключение

Бухгалтерский учет экспортных операций организован на данном предприятии грамотно и ведется в соответствии с законодательными нормами и правилами с 2003 года.

Изучение экспортных операций в ООО «Транслизинг» проходило по четырем направлениям:

1. методика бухгалтерского учета экспортных операций;
2. порядок их документального оформления;
3. особенности налогообложения экспорта;
4. анализ хозяйственной деятельности,

В работе были детально рассмотрены все документы, оформляющие экспортную сделку от стадии заключения контракта до представления бухгалтерской отчетности. Хотя из этого можно сказать, что для улучшения показателей финансово-хозяйственной деятельности целесообразно погасить кредиторскую задолженность.

Устойчивость организации можно увеличить, используя правильно и полноценно льготное налогообложение.

ООО «Транслизинг», осуществляющее только экспортные операции по оказанию услуг перевозки морским транспортом, надо поднять статус предприятия на новый уровень внешнеэкономической деятельности. С 2003 года не внедрялись новые методы работы.

Итак, основными теоретическими выводами, по первой главе будут следующие положения:

- в вопросах правильной организации экспортных операций в коммерческих службах предприятий, несомненно, важное место занимают аспекты, связанные с учетом и анализом эффективности экспортных операций. Только правильная организация учета и анализа позволяет организации получать прибыль, от экспортных операций находясь в соответствии с действующим экономическим законодательством страны, при

этом учет экспортных и импортных операций производится отдельно;

- анализ экспортных операций позволяет выявить и количественно оценить эффективность внешнеэкономической деятельности предприятия, помогает принять правильные решения, оптимизировать экономические показатели. Экономическое обоснование принимаемых решений по управлению внешнеэкономической деятельностью предприятий производится путем расчета различных показателей экономической эффективности, которые существуют как отдельно (для экспорта и импорта), так и интегрально, для тех предприятий, которые занимаются экспортом и импортом одновременно.

Перейдем к основным выводам, второй, аналитической главы:

- ООО «Транслизинг» является организацией с вертикальной структурой управления. Основным показателем, являющимся табельным (принципиальным), является оборот, ООО является транспортно-экспедиционной компанией, осуществляющей перевозку грузов любым видом транспорта по России, СНГ, Прибалтийским государствам и ряду европейских стран.

Организация постоянно расширяет пакеты логистических услуг и географическую охватываемость грузоперевозок. Форма собственности предприятия – частная. В настоящее время численность персонала составляет 23 человека. Фирма имеет 16 рублевых и валютных счетов, как на территории России, так и за рубежом. Экспортно-импортные операции организации приносят до 40% прибыли и являются значимой составляющей в видах экономической деятельности предприятия;

- отражением экспортных операций на счетах бухгалтерского учета, в ООО «Транслизинг» занимается бухгалтерия в составе трех человек. Бухгалтерский учет в организации ведется по программе «Капитал», которая позволяет полностью автоматизировать бухгалтерский учет на предприятии и, учитывая специфику данной организации, ведет учет в рублях и иностранных валютах одновременно. ООО «Транслизинг» ведет бухгалтерский учет по Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению. Учетной политикой ООО

«Транслизинг» выручка от реализации продукции определяется на момент предъявления покупателю расчетных документов за отгруженную продукцию. Кроме того, предусмотрен отдельный учет продукции на складе предприятия, предназначенной для реализации на внутреннем рынке и на экспорт (что является важным фактором для предоставления предприятию права на нулевую ставку НДС). Можно отметить, что организация учета экспортных операций в ООО «Транслизинг», рассмотренная на примере конкретной экспортной сделки полностью соответствует требованиям бухгалтерского учета и законодательным нормам. Здесь же необходимо констатировать, что системы учета импортных операций, в отличие от аналогичной системы по учету экспорта, в ООО «Транслизинг» фактически нет.

- анализом экспортных операций в ООО «Транслизинг», занимается

служба коммерческого директора в составе двух экономистов. Экономические обоснование принимаемых решений по управлению внешнеэкономической деятельностью ООО «Транслизинг» производится путем расчета различных показателей экономической эффективности. На предприятии применяются методики анализа эффективности экспорта и импорта в отдельности, а также методики интегрального подсчета, которые предусматривают одновременный анализ экспортных операций.

Выводами по третьей главе дипломной работы будут основные рекомендации и мероприятия по оптимизации систем учета и анализа эффективности экспортных операций в ООО «Транслизинг», сделанные на основании анализа приведенного во второй главе:

- в ООО «Транслизинг» отгрузка продукции, а также все расчеты с покупателями ведутся на счете 76. В связи с огромным количеством операций, совершаемых через счет 76, в целях облегчения учета расчетов с покупателями эти операции целесообразнее вести на счете 62;

- рекомендуется отдельно отражать полученные авансы на открытых к счету 62 субсчетах;

- ООО «Транслизинг», при работе сталкивается с такими проблемами,

которые невозможно решить с помощью принятия каких-либо решений на уровне фирмы. К таким трудностям относится отнесение комиссионного вознаграждения банку при добровольной продаже иностранной валюты и порядок зачета НДС с суммы комиссионного вознаграждения. ООО «Транслизинг» можно порекомендовать сделать письменный запрос в Инспекцию МНС по месту регистрации. Тогда при проверке организация сможет избежать штрафа;

- системы учета импортных операций, в отличие от аналогичной системы по учету экспорта, в ООО «Транслизинг» фактически не существует. В этом разрезе, на основании полученных теоретических данных, мы дали ряд рекомендаций по ведению учета импортных операций в условиях ООО «Транслизинга»;

Перейдем к следующему выводу и рекомендации по усовершенствованию системы анализа эффективности экспортных операций в условиях ООО:

- В целом система анализа эффективности экспортных операций ООО «Транслизинг» отражает все нюансы экспортных операций ООО «Транслизинг». В то же время, можно отметить, что сейчас разработаны методики анализа эффективности экспортных операций, которые, на наш взгляд, более эффективны в условиях небольшого предприятия которым и является означенное ООО. Исходя из этой посылки, мы представили альтернативную систему оценки эффективности экспортных операций предприятия;

- преимуществом представленной методики является то, что, кроме анализа базовой эффективности экспорта, она осуществляет также альтернативный анализ эффективности экспорта. На основании этой методики можно составить таблицы эффективности экспорта товаров в различные страны, и при их помощи выявить наиболее эффективную для предприятия экспортную сделку. Кроме того, предприятие имеет возможность выявить наиболее эффективные пути использования полученных от экспорта

валютных средств. Вторым преимуществом этой методики является также деление импортируемых товаров на товары производства и товары потребления. Основываясь на этой классификации, предприятие имеет возможность выявить реальную окупаемость импорта сырья и оборудования. В целом на основании представленных нами в работе коэффициентов, можно разработать систему анализа экспортных операций в ООО «Транслизинг» с учётом динамики мирового рынка.

В целом, учтя данные предложения и сделав соответствующие изменения ООО «Транслизинг» может улучшить финансовые результаты, повысить эффективность своей деятельности.

PISHEM24.RU

8 800 551-60-95

## Список литературы

1. Международные стандарты финансовой отчетности / Л.В. Горбатова, М.Э. Макаревич, Н.В. Михайленко и др.; под ред. Л.В. Горбатовой. М.: Волтерс Клувер, 2016. 544 с. (Справочное руководство).

2. МСФО (IAS) 21 "Влияние изменений валютных курсов" (The effects of changes in foreign exchange rates) [Электронный ресурс]. URL: [www.onoufrieв.narod.ru/msfo/ias21.htm](http://www.onoufrieв.narod.ru/msfo/ias21.htm) (дата обращения: 19.05.2016).

3. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учеб. пособие / В.Ф. Палий. М.: РИОР, 2015. 303 с.

4. Учет по международным стандартам: Учеб. пособие / И.В. Аверчев, Б.Б. Гусимва, А.М. Гуртун и др.; под ред. Л.В. Горбатовой. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Ухтинский учет, 2015. 616 с.

5. Налоговый кодекс РФ (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 N 117-ФЗ.

6. О валютном регулировании и валютном контроле: Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ.

7. О порядке предоставления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам документов и информации при осуществлении валютных операций, порядке учета уполномоченными банками валютных операций и оформления паспортов сделок: Инструкция Банка России от 15.06.2004 N 117-И.

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

9. Принципы международных коммерческих договоров (Принципы УНИДРУА). URL: <http://www.law-tudents.net/modules.php?name=Content&pa=showpage&pid=250>.

10. Таможенный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от

28.05.2003 N 61-ФЗ.

11. Таможенный кодекс Таможенного союза: Приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета Евразийского экономического сообщества (высшего органа Таможенного союза) на уровне глав государств от 27.11.2013 N 17.

12. Бархатов А.П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности. М.: Дашков и К, 2014.

13. Кулинина Г.В., Шалашова Н.Т., Юшкова С.Д. Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности организаций. М.: Бухгалтерский учет, 2014.

14. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 N 117-ФЗ

15. Об бухгалтерском учете: Федеральный закон N 402-ФЗ

16. Об иностранных инвестициях в Российской Федерации: Федеральный закон от 09.07.1999 N 160-ФЗ.

17. Сергушенкова В.Ю. Принципы формирования оценки незавершенного производства и готовой продукции // Проблемы современной экономики. – 2014. – № 2. – С. 122-123.

18. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99): Приказ Минфина России от 06.07.1999 N 43н.

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

20. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02: Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н.

21. Ржаницына В.С. Учет и налогообложение операций с иностранными контрагентами. М.: Бухгалтерский учет, 2013.

22. Семенихин В.В. Экспорт и импорт товаров, услуг, интеллектуальной собственности. М.: Эксмо, 2013.

23. Таможенный кодекс Таможенного союза: приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС от 27.11.2013 N 17.

24. Толковый словарь таможенного права / Под ред. А.Н. Козырина. М.: Городец, 2006.

25. Экспорт и импорт / Под ред. Г.Ю. Касьяновой. М.: Абак, 2013.

26. Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учебное пособие/Бескорвайная С.А. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 277 с.  
Рогоуленко Т.М., Пономарева С.В. Аудит. – М.: Кнорус, 2013. – 416с.

27. Романова Л.Е., Давыдова Л.В., Коршунова Г.В. Экономический анализ. – СПб.: Питер, 2014. – 336 с.

28. Савин А.А., Подольский В.И. Аудит. – М.: Юрайт, 2013. – 605с.

29. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – М.: Инфра-М, 2013. – 352с.

30. Врублевская Н.Д. Применение счета «Выпуск продукции» // Бухгалтерский учет. – 2013. - № 1. – С. 96 –98.

31. Экспорт и импорт / Под ред. Г.Ю. Касьяновой. М.: Абак, 2013.

32. Пласкова Н.С. Стратегический и текущий экономический анализ. М.: Эксмо, 2013. – 640с.

33. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – М.: Инфра-М, 2013. – 656с.

34. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / Д.В. Лысенко. - М.:НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 477

35. Кеворкова Ж.А., Сапожникова Н.Г., Савин А.А. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета. Более 10000 проводок. Практика применения Плана счетов. – М.: Проспект, 2013. – 592с.



## Приложения

### Приложение 1. Выписка из Бухгалтерского баланса

Наименование показателя			
1			
<b>Актив</b>			
<b>I ^ Внеоборотные активы</b>			
Нематериальные активы			
Результаты исследований и разработок			
Нематериальные поисковые активы			
Материальные поисковые активы			
Основные средства			
Доходные вложения в нематериальные ценности			
Финансовые вложения			
Отложенные налоговые активы			
Прочие внеоборотные активы			
<b>Итого по раздел I</b>			
<b>^ II Оборотные активы</b>			
Запасы			
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям			
Дебиторская задолженность			
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
Денежные средства и денежные эквиваленты			
Прочие оборотные активы			
<b>Итого по раздел II</b>			
<b>Баланс</b>			
<b>Пассив</b>			
<b>^ III Капитал и резервы</b>			
Уставный капитал			

Собственные акции, выкупленные у акционеров			
Переоценка внеоборотных активов			
Добавочный капитал			
Резервный капитал			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)			
<b>^ Итого по раздел III</b>			
<b>III Целевое финансирование</b>			
Паевой фонд			
Целевой капитал			
Целевые средства			
Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества			
Резервный и иные целевые фонды			
<b>^ Итого по раздел III</b>			
<b>IV Долгосрочные обязательства</b>			
Заемные средства			
Отложенные налоговые обязательства			
Оценочные обязательства			
Прочие обязательства			
<b>Итого по раздел IV</b>			
<b>^ V Краткосрочные обязательства</b>			
Заемные средства			
Кредиторская задолженность			
Доходы будущих периодов			
Оценочные обязательства			
Прочие обязательства			
<b>Итого по раздел V</b>			
<b>Баланс</b>			

## Приложение 2. Отчет о финансовых результатах

Наименование показателя	Код	2012г.	
1	2	4	
Выручка	2110	596	29
Себестоимость продаж	2120	347)	(20
Валовая прибыль (убыток)	2100	249	9
Коммерческие расходы	2210		-
Управленческие расходы	2220	043)	(1
Прибыль (убыток) от продаж	200	8206	2
Доходы от участия в других организациях	2310		-
Проценты к получению	2320		-
Проценты к уплате	2330	(89)	
Прочие доходы	2340	26602	
Прочие расходы	2350	967)	(26
Прибыль (убыток) от налогообложения	2300	752	7
Текущий налог на прибыль	2410		-
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	621	1
Изменения отложенных налоговых обязательств	2430		-
Изменения отложенных налоговых активов	2450		70

Прочее	2460	-	
Чистая прибыль (убыток)	2400	822	7
<b>СПРАВОЧНО</b>			
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемых в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	
Результат от прочих операций, не включаемых в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	
Совокупный финансовый результат периода	2500	7822	
Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	

PISHEM24.RU

8 800 551-60-95

**Приложение 3- Условия поставок экспорта, применяемые в ООО  
«ТрансЛизинг»**

<p>Категория E Отгрузка</p>		<p>любые виды транспорта</p>	<p>EX Works ( ... named place)  Франко завод ( ...название места)  Переход рисков: В момент передачи товара на складе продавца  Экспортные таможенные формальности: Ответственность покупателя  Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя</p>
<p>Категория F Основная перевозка не оплачена продавцом</p>		<p>любые виды транспорта</p>	<p>Free Carrier (...named place)  Франко перевозчик (...название места)  Переход рисков: В момент передачи перевозчику на складе продавца  Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца  Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя</p>
		<p>морские и внутренние водные перевозки</p>	<p>Free Alongside Ship (... named port of shipment)  Франко вдоль борта судна (...название порта отгрузки)  Переход рисков: В момент размещения товара вдоль борта судна  Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца  Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя</p>
		<p>морские и внутренние водные перевозки</p>	<p>Free On Board (... named port of shipment)</p>

			<p>Франко борт (... название порта отгрузки)</p> <p>Переход рисков: С момента полной погрузки на борт судна</p> <p>Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца</p> <p>Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя</p>
Категория С Основная перевозка оплачена продавцом	морские и внутренние водные перевозки		<p>Cost and Freight (... named port of destination)</p> <p>Стоимость и фрахт (... название порта назначения)</p> <p>Переход рисков: С момента полной погрузки на борт судна</p> <p>Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца</p> <p>Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя</p>
	морские и внутренние водные перевозки		<p>Cost, Insurance and Freight (... named port of destination)</p> <p>Стоимость, страхование и фрахт (...название порта назначения)</p> <p>Переход рисков: С момента полной погрузки на борт судна</p> <p>Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца</p> <p>Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя</p>
	любые виды транспорта		<p>Carriage and Insurance Paid To (... named place of destination)</p> <p>Фрахт/перевозка и страхование оплачены до (...назв.места назначения)</p> <p>Переход рисков: В момент доставки/передачи перевозчику</p> <p>Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца</p> <p>Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя</p>

		любые виды транспорта	Carriage Paid To (... named place of destination) Фрахт/перевозка оплачены до (...название места назначения) Переход рисков: В момент доставки/передачи перевозчику Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя
Категория D Доставка		любые виды транспорта	Delivered At Terminal (... named terminal of destination) Поставка на терминале (... название терминала) Переход рисков: В момент доставки товара на терминал покупателя Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя
		любые виды транспорта	Delivered At Point (... named point of destination) Поставка в пункте (... название пункта) Риски: В момент доставки товара в пункт указанный покупателем Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца Импортные таможенные формальности: Ответственность покупателя
		любые виды транспорта	Delivered Duty Paid (... named place of destination) Поставка с оплатой пошлины (... название места назначения) Переход рисков: В момент передачи товара в распоряжение покупателя Экспортные таможенные формальности: Ответственность продавца Импортные таможенные формальности: Ответственность продавца

1 Величина, равная сумме масс переменных грузов судна, измеряемая

в [тоннах](#), то есть сумма массы полезного груза, перевозимого [судном](#), массы топлива, масла, технической и питьевой воды, массы пассажиров с багажом, экипажа и продовольствия.

2 Твердая сумма фрахта, исчисляемая вне зависимости от количества груза, взимаемая аккордно за все судно, когда перевозится разнохарактерный груз, массу и объем которого заранее трудно определить.

PISHEM24.RU

8 800 551-60-95