

## Литература

1. Постиндустриальное общество [Электронный ресурс] / Wikimedia. – Москва, 2009. – Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org/wiki/> - Дата доступа: 10.04.2009
2. Просвирина, И.И. Интеллектуальный капитал: новый взгляд на нематериальные активы [Электронный ресурс] / Издательство «Дело и сервис». – Москва, 2007. – режим доступа: [http://www.diplom.krsk.info/stFbuh\\_9.htm](http://www.diplom.krsk.info/stFbuh_9.htm) - Дата доступа: 29.11.2009
3. Интеллектуальный капитал [Электронный ресурс] / Wikimedia. – Москва, 2009. – Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org/wiki/> - Дата доступа: 10.04.2009
4. Гапоненко А.Л. Интеллектуальный капитал [Электронный ресурс] / Кафедра менеджмента Российской Академии Государственной службы при Президенте РФ. – Москва, 2009. – Режим доступа: <http://www.koism.rags.ru/publ/articles/25.php> - Дата доступа: 20.11.2009
5. Коледа С.Н. Интеллектуальный капитал и определение истинной стоимости компании [Электронный ресурс] / Издательство «Белорусский государственный университет». – Минск, 2002. – Режим доступа: <http://www.bsu.by/ru/sm.aspx?quid=44493> - Дата доступа: 10.11.2009
6. ООО «Независимая экспертиза XXI век» Оценка нематериальных активов и интеллектуальной собственности [Электронный ресурс] / ООО «Независимая экспертиза XXI век». – Москва, 2005. – режим доступа: <http://www.ocenka21.ru/branch/aiblin/> - Дата доступа: 20.11.2009

УДК 657

**Тушинский Д.В.**

**Научный руководитель: старший преподаватель Сидорова Л.Г.**

**УО «Белорусский государственный университет транспорта» г. Гомель**

### УЧЕТ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ С УЧАСТИЕМ ПОСРЕДНИКОВ

В практической деятельности субъектов хозяйствования очень часто имеют место ситуации, когда реализация продукции собственного производства на экспорт осуществляется через посредников. Такая реализация может осуществляться как по договорам поручения, так и по договорам комиссии.

Если предприятие-владелец товара не может самостоятельно найти покупателя, то прибегают к услугам посредников. В этом случае экспортный товар продается по договору комиссии (консигнации). Договор консигнации — это разновидность договора комиссии, при котором посредник обязуется по поручению продавца реализовать товар третьим лицам. Предприятие, передающее товары для реализации на условиях консигнации, именуется «консигнантом». Фирма-комиссионер, осуществляющая реализацию товаров с принадлежащего ей консигнационного склада, называется «консигнатором». Консигнатор продает товар от своего имени, но за счет консигнанта в соответствии с договором комиссии (консигнации). Следует помнить, что в условиях осуществления консигнационных операций право собственности и риск случайной гибели товарно-материальных ценностей сохраняется за консигнантом. Поэтому такой товар подлежит обязательному страхованию.

Декретом Президента Республики Беларусь от 30.06.2000 № 15 "О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц" и Инструкцией по бухгалтерскому учету активов и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 27.12.2007 № 199, порядок отражения курсовых разниц при экспорте и импорте товаров через посредников прямо не установлен.

Бухгалтерский учет экспортных операций с участием посредника зависит от вида договора, заключенного между экспортером и посредником. Рассмотрим такой учет при заключении договоров поручения и комиссии.

Если заключен договор поручения, то:

- 1) посредник заключает контракт от имени и за счет экспортера, но сам в исполнении контракта не принимает участия;
- 2) сторонами сделки по контракту являются экспортер и иностранный покупатель;
- 3) в учете экспортера дополнительно отражаются расчеты за услуги посредника.

Отражение операций по учету реализации у экспортера при участии посредника в случае, если выручка поступает на счет экспортера, совершается в том же порядке, как и при осуществлении экспортных операций без посредника.

При методе определения выручки "по оплате " в учете составляются следующие записи (таблица 1.1):

Таблица 1.1 – Учет реализации по методу определения выручки по оплате отгруженного имущества

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражена фактическая себестоимость отгруженной продукции	45	43
Поступила выручка от покупателя на счет экспортера	52	90
Списывается фактическая себестоимость реализованной продукции	90	45
Начисляется вознаграждение по договору поручения	44	60
Списываются расходы на реализацию	90	44

При методе определения выручки "по отгрузке " записи будут следующими (таблица 1.2):

Таблица 1.2 – Учет реализации по методу определения выручки "по отгрузке"

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражена выручка от реализации по курсу на дату отгрузки продукции	62	90
Списывается фактическая себестоимость реализованной продукции	90	43
Производится переоценка дебиторской задолженности	62 (98)	98 (62)
Списываются на реализацию коммерческие расходы	90	44
Начисляется комиссионное вознаграждение консигнатору	44	76
В конце месяца определяется и списывается финансовый результат от продажи товаров на условиях консигнации	90.9 (99)	99 (90.9)
Поступили деньги от покупателя за реализованный товар, включая комиссионное вознаграждение консигнатору	52	62
Оплачено комиссионное вознаграждение консигнатору	76	51 (52)

Если между экспортером и посредником заключен договор комиссии, то:

1) контракт с иностранным покупателем заключается от имени посредника, но за счет экспортера;

2) сторонами сделки по контракту выступают посредник и иностранный покупатель;

3) в бухгалтерском учете у посредника будут отражаться операции по расчетам с иностранным покупателем (если комиссионер участвует в расчетах) и операции по расчетам с комитентом;

4) право собственности на товар к посреднику не переходит, поэтому он ведет учет экспортного товара за балансом и не отражает реализацию данного товара;

5) в учете экспортера отражаются операции по отгрузке и поставке экспортного товара, расчеты с комиссионером и обязательная продажа валютной выручки (если ее не производит комиссионер);

6) если комиссионер получает комиссионное вознаграждение в иностранной валюте, он обязан продать валютную выручку в установленном порядке.

После поступления экспортной выручки комиссионер либо удерживает вознаграждение и другие возмещаемые расходы и ее остаток перечисляет комитенту, либо сам совершает обязательную продажу валютной выручки в установленном законодательством порядке.

В случае определения выручки "по отгрузке" при получении оплаты в учете комитента в связи с уменьшением или увеличением курса валюты, установленного Национальным банком Республики Беларусь на дату возникновения дебиторской задолженности и дату получения денежных средств от покупателя, возникает положительная или отрицательная курсовая разница.

В учете комитента отражается пересчет задолженности перед комиссионером за оказанные услуги по договору комиссии. Из-за изменения курса иностранной валюты на дату возникновения кредиторской задолженности перед комиссионером (дату исполнения поручения) и дату погашения данной задолженности перед комиссионером возникает отрицательная либо положительная курсовая разница.

Дату исполнения поручения комиссионером целесообразно устанавливать:

- при определении комитентом выручки методом "по отгрузке" - как дату отгрузки продукции комиссионером покупателю;
- при определении комитентом выручки методом "по оплате" - как дату поступления денежных средств от покупателя на счет комиссионера.

Датой оплаты комиссионеру, если комиссионер удерживает причитающуюся сумму комиссионного вознаграждения из средств, подлежащих перечислению комитенту, целесообразно считать дату поступления оплаты от покупателя на счет комиссионера.

Одновременно возникают курсовые разницы и у комиссионера по расчетам с покупателем. Возникающие курсовые разницы комиссионер должен передать комитенту, поскольку они связаны с суммами, подлежащими перечислению комитенту. У комитента выручка от реализации экспортных товаров отражается в соответствии с учетной политикой.

Рассмотрим отражение реализации продукции на экспорт путем заключения договора комиссии. В учете комитента должны быть составлены следующие проводки. Если выручка у комитента отражается "по оплате", то отражение на счетах бухгалтерского учета будет следующим (таблица 1.3):

Таблица 1.3 – Отражение операций по продаже продукции у комитента "по оплате"

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
На фактическую себестоимость отгруженной комитенту продукции	45	43
Отражена выручка у комитента на дату поступления оплаты от покупателя на счет комиссионера	76	90
Отражено поступление денежных средств от комиссионера за минусом комиссионного вознаграждения	52	76
На <b>сумму</b> комиссионного вознаграждения	44	76
Списываются расходы на реализацию	90	44
Списана фактическая себестоимость реализованной продукции	90	45
Произведена переоценка дебиторской задолженности (за минусом комиссионного вознаграждения) между курсом на дату поступления денежных средств от покупателя на счет комиссионера и на дату перечисления их комитенту	76	98

При методе определения выручки "по отгрузке" составляются следующие записи (таблица 1.4):

Таблица 1.4 – Отражение операций по продаже продукции у комитента "по отгрузке"

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
На фактическую себестоимость отгруженной комитенту продукции	45	43
Отражена выручка от реализации	76	90
Списана фактическая себестоимость реализованной продукции	90	45
На <b>сумму</b> комиссионного вознаграждения, подлежащего уплате комиссионеру	44	76
Списываются расходы на реализацию	90	44
Произведена переоценка дебиторской задолженности на последнее число месяца, если в месяце отгрузки товара оплата от покупателя не поступила	76	98
произведена переоценка кредиторской задолженности перед комиссионером в части комиссионного вознаграждения	97	76
произведена переоценка дебиторской задолженности на дату поступления оплаты от покупателя на счет комиссионера	76	98
произведена переоценка кредиторской задолженности перед комиссионером в части комиссионного вознаграждения на дату поступления оплаты на счет комиссионера	97	76
поступила оплата от комиссионера за минусом комиссионного вознаграждения	52	76
произведена переоценка дебиторской задолженности между курсом на дату поступления оплаты от покупателя на счет комиссионера и на дату поступления оплаты комитенту	76	98

В условиях совершенствования белорусского законодательства, в том числе бухгалтерского, было бы целесообразно отразить порядок переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте, закрепив законодательно применяемую на практике организациями систему проводок по отражению курсовых разниц при экспорте продукции через посредников.

Для этого предлагается в готовящихся изменениях в Инструкцию № 199 внести соответствующие дополнения в целях единообразного отражения операций на счетах бухгалтерского учета.

#### Литература

1. Александрова В. Экспорт продукции через посредников // Главный бухгалтер. – 2009. – № 29. – С. 75-78.
2. Функ Я. Обязательные условия внешнеторгового договора (Комментарий к Указу Президента РБ от 27.03.2008 № 178) // Главный бухгалтер. – 2008. – № 26. – С.45–48.

УДК 658.152/153

**Мазепина Е.Н.**

**Научный руководитель: к.т.н., доцент Горбачева А.И.**

**УО «Белорусский национальный технический университет» г. Минск**

### ФОРМИРОВАНИЕ РЕЗЕРВОВ ДЛЯ ПОКРЫТИЯ ПОСЛЕДСТВИЙ КРИЗИСНЫХ ЯВЛЕНИЙ

Мировой финансовый кризис отрицательно сказывается на результатах производственно-хозяйственной деятельности белорусских предприятий. Это проявилось в увеличении остатков готовой продукции на складах, сокращении объемов производства, увеличении доли заемных средств, снижении показателей платежеспособности. Одновременно происходило нарастание дебиторской задолженности (прирост за 2008 г. составил 19,2 %).

В настоящее время специалисты не дают однозначный ответ на волнующих всех вопрос: когда завершится мировой финансовый кризис? Некоторые экономисты считают, что динамика экономической активности будет V-образной, другие поддерживают теорию U-образного восстановления, а третьи выражают мнение о второй волне кризиса (W-образная динамика экономики).

В этих условиях возникает необходимость безотлагательных мер в организации финансовой работы на предприятиях, в частности в сфере бухгалтерского учета. Еще в Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета[1] было предусмотрено создание оценочных резервов (резервы сомнительных долгов, под обесценение вложений в ценные бумаги др.) и резервы предстоящих расходов (резервы на предстоящую оплату отпусков, на ремонт основных средств, на гарантийный ремонт и др.). Как показала практика, такие резервы нашли применение только для бухгалтерского учета отпусков и ремонта основных средств. Однако в сложившейся сложной экономической ситуации использование резервов – необходимое условие для дальнейшего нормального функционирования предприятия.

Существует несколько методов расчетов суммы резерва:

- метод аналогий. Расчет суммы резерва производится по аналогии с прошлыми годами. Сумма резерва будет та же, но скорректированная на сложившиеся условия в отчетном году. С целью более точных расчетов резерв может группироваться на безнадежную, сомнительную и потенциально сомнительную задолженность, и определяется по каждому отдельному документу, подтверждающему право требования. Этот метод отличается минимальной трудоемкостью учетных работ;

- коэффициентный метод. Для определения суммы резерва рассчитываются коэффициенты, по которым оценивается уровень и состав дебиторской задолженности организации, а также эффективность инвестированных в нее финансовых средств.

Рассмотрим создание резервов на примере коэффициентного метода, с помощью пяти наиболее значимых коэффициентов оценки дебиторской задолженности. Во-первых, оценим уровень дебиторской задолженности организации и его динамику в предшествующем периоде. Оценка осуществляется на основе определения коэффициента отвлечения оборотных активов в дебиторскую задолженность (КОАдз):

$$\text{КОАдз} = \text{ДЗ}/\text{ОА};$$

где ДЗ — общая сумма дебиторской задолженности организации;

ОА — общая сумма оборотных активов организации.