

почти на 25 процентных пунктов;

- рост качественных показателей сопровождался значительными темпами роста производства, которое увеличилось за 2005 год более чем в два раза, а за 2006 год – на 64,2%.

Анализ динамики и структуры прибыли представлен в таблице 2.

**Таблица 2 – Динамика и структура прибыли завода «Авангард» за 2004-2006 гг.**

Показатели	2004	2005	2006	Отклонение по сумме, +, -	
				2005 к 2004	2006 к 2005
Прибыль от реализации	-56	43	78	+99	+35
Прибыль от прочей операционной деятельности	—	5	1	+5	-4
Прибыль от внереализационной деятельности	2	-18	-26	-20	-8
Прибыль отчетного года	-54	30	53	+84	+23

Как следует из таблицы, основная деятельность осуществляется прибыльно, начиная с 2005 года. При этом доля прибыли от реализации (основной источник формирования прибыли отчетного года) в общей сумме прибыли превышает 100%. Это означает, что прибыль предприятия является управляемой, так как именно этот источник прибыли является планируемым, и его динамика характеризует эффективность организации производства и использования ресурсов предприятия.

Можно также отметить наличие определенной взаимосвязи между динамикой прибыли и структурой производственного ассортимента (таблица 3).

**Таблица 3 – Структура производства завода «Авангард» за 2005-2006 гг.**

Виды продукции	2005 год		2006 год		Отклонение по уд. весу, +,-
	Сумма, млн. руб	Уд. вес, %	Сумма, млн.руб	Уд. вес, %	
1. Мебель	102	19,1	122	12,7	-6,4
- комплекты	100	18,7	114	11,8	-6,9
- штучные изделия	2	0,37	8	0,83	+0,46
2. Пиломатериалы	59	11	-	-	-11
3. Пиломатериалы, собственного производства	-	-	64	6,65	+6,65
4. Дверной блок	1	0,18	1	0,1	-0,08
5. Швейные изделия	24	4,48	72	7,48	+3
6. Узлы и детали	334	62,4	703	73	+10,6
7. Запасные части	2	0,37	-	-	-0,37

Согласно данным таблицы, доля производимой мебели сокращается и весьма значительно (с 19,1% до 12,7% за год, на 6,4 процентных пункта). При этом возрастает и занимает значительный удельный вес в производственном ассортименте такая группа, как «узлы и детали» - 73% в 2006 году, прирост составил 10,6 процентных пунктов за год. Изменения в структуре производственного ассортимента сопровождаются ростом рентабельности и снижением уровня затрат, т.е. повышением качественных результатов хозяйственной деятельности. Это объясняется тем, что в условиях жесткой конкуренции на рынке мебели, предприятие «Авангард» выбрало для себя специализацию на производстве комплектов для мебельного производства, что является более рентабельным видом деятельности и не связано с необходимостью участия в конкурентной борьбе.

Таким образом, можно констатировать, что изучение комплексное изучение конечных финансовых результатов и показателей производства позволяет делать более обоснованные выводы о тенденциях развития предприятия, а значит, более обоснованно осуществлять планирование и формировать конкурентную стратегию.

УДК 657

## НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ФИЛИАЛОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

**Антонович О.А.**

**Научный руководитель: старший преподаватель Лавериненко А.Р.  
УО «Полоцкий государственный университет» г.Новополоцк**

В условиях современной экономики характерны развитые предприятия со множеством структурных единиц. Для ведения хозяйственно-экономической деятельности предприятию необходимо иметь структуры, которые бы представляли его интересы и защищали вне места его нахождения. Эту функцию призваны выполнять филиалы и представительства.

Enterprises with lots of structured units are important in clause of modern economy. Enterprises must have structures to conduct of an economic affair. Structured units are able represent and security interests of enterprise out of its residence. Branches and representations fulfill this function.

В соответствии со статьей 51 Гражданского кодекса Республики Беларусь филиал можно определить как «обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все или часть его функций, в том числе функции представительства».

Представительства и филиалы не являются юридическими лицами. Они наделяются имуществом, созданным их юридическим лицом, и действуют на основании утвержденных им положений. Имущество представительства и филиала юридического лица учитывается отдельно на балансе создавшего их юридического лица. Руководители представительств и филиалов назначаются юридическим лицом и действуют на основании его доверенности». [1]

Понятие филиала дано в ст.55 Гражданского кодекса Российской Федерации: «филиалом является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства». [2]

Понятия, данные в Гражданском кодексе Республики Беларусь и кодексе Российской Федерации идентичны.

Согласно международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) №28 филиал является некоторым аналогом дочерней компании: «это компания, находящаяся под контролем другой компании (называемой материнской компанией)».

Кроме того, следует иметь в виду, что филиал является только одним из видов дочерних компаний, т.к. он, не являясь юридическим лицом, не может открыть еще один филиал, а дочерняя компания иногда имеет ряд других дочерних компаний:

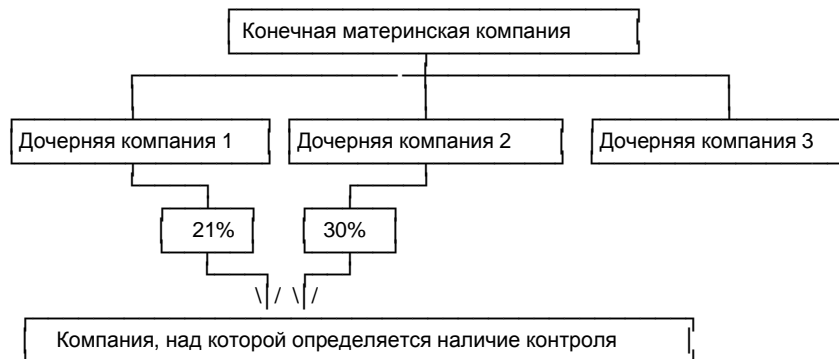


Рисунок 1. Схема косвенного контроля

В данном случае компания низшего звена, над которой определяется наличие контроля, может являться аналогом филиала.

В то же время филиал можно рассматривать как сегмент компании. В соответствии с бизнес-словарем:

«Сегмент компании – часть компании, которая производит продукцию или оказывает услуги в экономических условиях, сложившихся в конкретном районе, и отличается от других сегментов тем, что подвержена иным рискам и имеет другой уровень прибыльности». [3]

К общим чертам филиала и сегмента можно отнести:

- обособленность расположения от головного предприятия;
- сходство выполняемых операций.

В то же время понятие сегмента компании является более широким в сравнении с определением филиала. Так определение сегмента может происходить по отраслевой принадлежности или географическому признаку. То есть, это укрупненный фрагмент компании, находящийся в определенном регионе в связи с перспективой наиболее эффективного развития предпринимательской деятельности, учитывая особенности региона. Данный фрагмент может состоять из подчиненных (дочерних) компаний либо филиала. На схеме это выглядит следующим образом:

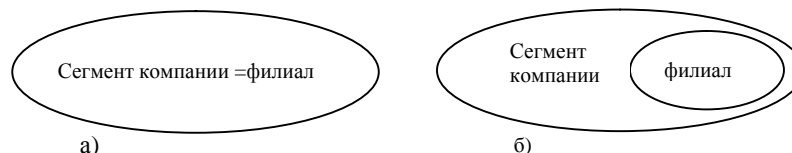


Рисунок 2. Филиал в составе сегмента компании; а) – филиал равен сегменту компании; б) – филиал является составной частью сегмента компании

Можно рассмотреть следующее определение (сделанное на основании СЗ СССР 1935 г. № 64, ст.518). «Филиал – это составная часть юридического лица, осуществляющая на определенной территории вне обычного места деятельности юридического лица все или часть его функций». Отсюда следует, что сделки, заключаемые филиалами в лице их руководителей, должны создавать права и обязанности для юридического лица в целом, а не только для филиала. Руководители филиалов должны действовать на основании доверенности соответствующего юридического лица. «Филиал – это часть юридического лица, не являющаяся самостоятельной юридической личностью». Поэтому по обязательствам филиала должно отвечать юридическое лицо, частью которого является филиал.

Примечательно, что в Законе СССР «О государственном предприятии (объединении)» существует более обширное понятие (в него включается и понятие филиала и представительства) - структурные единицы в производственном объединении и подразделения (цехи, участки, отделения, фермы) на предприятиях.

Согласно закону, объединение состояло из структурных единиц, осуществляющих промышленную, строительную, транспортную, торговую и иную деятельность. В состав объединения могли входить научно-исследовательские, проектно-конструкторские, технологические организации и другие структурные единицы.

В объединении его структурные единицы действовали на хозрасчетных началах и в соответствии с положениями о них, утверждаемыми объединением, состояли из подразделений. Структурная единица могла иметь отдельный баланс и счета в учреждениях банков.

Объединение закрепляло за структурной единицей основные фонды и оборотные средства, опре-

деляло порядок осуществления внутрихозяйственных отношений и разрешения споров между структурными единицами, а также ответственность за невыполнение ими своих обязанностей.

Структурная единица в пределах предоставленных ей объединением прав распоряжалась закрепленным за ней имуществом и заключала от имени объединения хозяйственные договоры с другими организациями.

Объединение могло предоставить структурной единице право заключать хозяйственные договоры от имени структурной единицы и нести по ним ответственность закрепленным за ней имуществом. При его недостаточности ответственность по обязательствам структурной единицы несло объединение.

Таким образом, филиал можно определить как структурную единицу предприятия, обладающую рядом признаков: территориальная, организационная, функциональная и имущественная обособленность от юридического лица.

Наличие филиала облегчает выполнение функций, возложенных на юридическое лицо, и пространственно расширяет сферу его деятельности.

Примером понятия «филиала» может быть определение, данное учетной политикой конкретного предприятия (например, РУП «Витебскэнерго»). «Филиалы не являются юридическими лицами, учитывая особенности энергетического производства - не выделены на отдельные балансы, осуществляя оперативный, бухгалтерский и налоговый учет, имеют соответствующие счета в банках, составляют и представляют в установленные сроки и адреса статистическую отчетность, а также оперативную информацию о результатах финансово-хозяйственной деятельности».

Наиболее близким и детальным объяснением филиала является понятие, раскрытое в учетной политике предприятия, которое непосредственно применимо к отдельной ситуации.

Следовательно, можно сделать вывод о том, что белорусским законодательством пока не составлено четкое понятие филиала, и, поэтому, опираясь на локальные нормативные акты, каждое предприятие делает трактовку сообразно специфике производства.

На основании вышеизложенного, можно определить филиал как обособленное подразделение юридического лица расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все или часть его функций, в том числе функции представительства, выделенного или нет на отдельный баланс, учитывая специфику производства, а также располагающего текущим банковским счетом, открытым в соответствии с Банковским кодексом Республики Беларусь.

В целях исследования понятия филиала нам необходимо рассмотреть классификации филиалов. На основании изученного материала я предлагаю следующие классификационные признаки.

В зависимости от способа ведения бухгалтерского учета:

- выделенный на отдельный баланс;
- не выделенный на отдельный баланс.

В письме от 02.06.2005 N 03-06-01-04/273 (законодательство Российской Федерации) указывается, что под отдельным балансом следует понимать «перечень показателей, установленных организацией для своих подразделений, отражающих ее имущественное и финансовое положение на отчетную дату для нужд управления организацией».[4]

При создании филиала организация определяет форму филиала, исходя из следующих факторов:

Если создаваемое подразделение невелико и объем операций, проводимых через него, будет незначительным (либо оно вообще предназначено исключительно для представительских функций), то выделять его на отдельный баланс нет смысла.

Если создается большое подразделение (филиал), которое будет вести самостоятельную финансово-хозяйственную деятельность (заключать договоры, отгружать продукцию (работы, услуги), закупать товары (работы, услуги) и т.п.), то имеет смысл выделить его на отдельный баланс. В этом случае необходимо установить перечень имущества, передаваемого на отдельный баланс подразделения.

Данный признак также определяет роль филиала как налогоплательщика, т.е. филиала, выделенный на отдельный баланс, несет ответственность по выплате всех налогов, определенных для головной организации. Также возникает разница при отражении хозяйственных операции в сводной (консолидированной) отчетности головной организации.

Если филиал выделен на отдельный баланс, то в целях достоверности отражения налоговых платежей целесообразно предоставить ему права на уплату полного перечня налогов, в соответствии с налоговым законодательством. Т.к. отдельные показатели финансово-экономической деятельности предприятий группы представлены в ней в «свернутом» виде, что может привести к занижению облагаемой базы по ряду налогов в случае их расчета по показателям консолидированной отчетности. Например:

— обороты по реализации продукции, товаров и услуг, отражаемые в консолидированной отчетности, не включают обороты по реализации между предприятиями группы, что повлечет занижение налогов, исчисляемых с оборотов по реализации продукции, товаров и услуг;

— прибыль, отражаемая в консолидированной отчетности, не содержит внутригрупповую прибыль, что занизит базу для исчисления налога на прибыль и т.д.;

Если участники группы предприятий расположены в разных регионах, то использование сводной отчетности в целях налогообложения может привести к недоплате местных налогов.

Кроме того, группа предприятий не всегда является устойчивым рыночным образованием, так как состав ее участников может измениться. Поэтому при использовании для налогообложения данных консолидированной отчетности может возникнуть неопределенность в отношении доли налоговой ответственности предприятий, вновь вошедших в группу и вышедших из нее в текущем налоговом периоде.

Вместе с тем консолидированная отчетность группы предприятий может быть использована в фискальных целях для осуществления контроля за операциями, совершаемыми между взаимосвязанными предприятиями.

Если филиал не выделен на отдельный баланс, то можно применить следующую схему уплаты налогов:

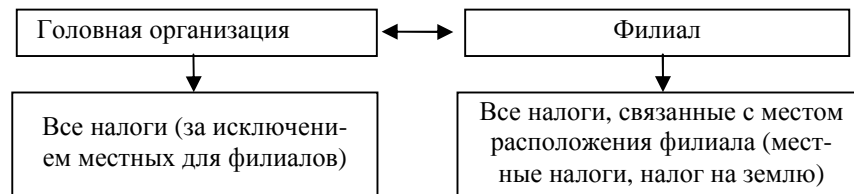


Рисунок 3 – Схема уплаты налогов филиалом, не выделенным на отдельный баланс

Распределение общей суммы налоговых вычетов при реализации объектов, налоговые вычеты по которым производятся в различном порядке, применяется метод удельного веса. При этом в расчёт принимается реализация объектов в целом по группе предприятий. Суммы налога относятся на затраты по производству и реализации объектов. [5]

В зависимости от выполняемых функций:

- филиалы, выполняющие все функции филиала;
- филиалы, выполняющие функции представительства.

Филиал – это не самостоятельный субъект права, не самостоятельное предприятие. Отличие филиала от представительства заключается в следующем. Деятельность представительств носит затратный характер – расходы на их содержание представляют собой часть расходов юридического лица, связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг). Представительство, равно как и единоличный уполномоченный, совершает от имени и за счет представляемой хозяйственной организации необходимые для выполнения возложенных на нее задач сделки и иные юридические действия на той территории, которую обслуживает данное представительство.

Филиал же, помимо выполнения этих задач, может осуществлять на данной территории и те хозяйственно-оперативные функции, которые составляют содержание деятельности самого юридического лица. Филиалы, как правило, работают на основе коммерческого расчета, их деятельность направлена на получение прибыли.

В зависимости от отраслевой принадлежности:

- филиалы в энергетике;
- филиалы образовательных учреждений;
- филиалы в сельском хозяйстве;
- филиалы в легкой промышленности;
- другие.

Отраслевая принадлежность определяет положение филиала, т.е. возможность его выделения на отдельный баланс.

В зависимости от формы юридического лица:

- филиал унитарного предприятия;
- филиал коммерческой организации;
- филиал некоммерческой организации;
- филиал хозяйственной группы;

В зависимости от уплаты налогов:

- филиал, уплачивающий всю совокупность налогов, аналогично головной организации;
- филиал, уплачивающий часть налогов, в соответствии с налоговым законодательством.

В зависимости от принадлежности филиала к бюджетной или внебюджетной организации:

- филиал бюджетной организации;
- филиал внебюджетной организации.

### СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1.Гражданский кодекс Республики Беларусь от 7 декабря 1998 г. № 218-З с изменениями и дополнениями // Информационно-правовая база «Светоч-инфо»
- 2.Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ с изменениями и дополнениями. [Электронные ресурсы]. – Режим доступа: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)
- 3.Бизнес-словарь. [Электронные ресурсы]. – Режим доступа: [www.businessvoc.ru](http://www.businessvoc.ru)
- 4.Организация и ее обособленные подразделения. Бухгалтерский учет. / Л. Зуйкова, Е. Карсетская, И. Кирюшина // «Экономико-правовой бюллетень», N 7, 2006 г. – [Электронные ресурсы]. – Режим доступа: [www.klerk.ru](http://www.klerk.ru)
- 5.Учетная политика предприятия филиал Полоцкие электросети Республиканского унитарного предприятия «Витебскэнерго»

УДК 336.274.5

## ИПОТЕЧНЫЕ ОПЕРАЦИИ КАК СПОСОБ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ИСПОЛНЕНИЯ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

*Лось Ю.К.*

*Научный руководитель: кандидат экономических наук, доцент, Сапего И.И.  
УО «Полоцкий государственный университет» г.Новополоцк*

В работе приведены способы исполнения обязательств. В качестве альтернативной формы прекращения обязательств и способа обеспечения их исполнения рассматривается одна из форм залога – ипотека. В связи с неизученностью темы и отсутствием законодательства, регулирующего учет ипотечных операций, автором рассматриваются: ипотека как объект бухгалтерского учета, учет ипотечного кредитования в соответствии с действующим законодательством.