

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ
АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ
«МЕЖДУНАРОДНЫЙ ЦЕНТР МАГИСТРАТУРЫ И ДОКТОРАНТУРЫ»**

На правах рукописи

Шукурзаде Мурад Зафир о.

**Магистерская диссертация
на тему
«Совершенствование учета и анализа
внешнеэкономической деятельности предприятий»**

Шифр и название специальности: 060402 Бухгалтерский учет и аудит

Специализация: Бухгалтерский учет и аудит в производстве

**Научный руководитель:
д.ф.э., ст. преп. Э.М. Бабаширинова**

**Рук. магистерской программы:
к.э.н., доц. А.С. Салахов**

Заведующий кафедры:

проф. Сабзалиев С.М.

БАКУ- 2018

СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИОННОЙ РАБОТЫ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	7
1.1. Внешнеэкономические связи предприятий в условиях либерализации внешнеэкономической деятельности.....	7
1.2. Концептуальные основы учета внешнеэкономической деятельности.....	16
1.3. Методические аспекты анализа внешнеэкономической деятельности	23
Глава 2. МЕТОДИКА УЧЕТА И АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	29
2.1. Учет эффективности экспортно- импортных операций	29
2.2. Современное состояние анализа эффективности экспортно- импортных операций.....	36
2.3. Оценка финансовых результатов от внешнеэкономической деятельности предприятия.....	44
Глава 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕТОДИКИ УЧЕТА И АНАЛИЗА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕТЕЛЬНОСТИ.....	51
3.1. Проблемы учета внешнеэкономической деятельности и пути его совершенствования.	51
3.2. Совершенствование методики поэтапного анализа экспортно-импортных операций.....	57
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	71

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время экономика страны успешно интегрируется в мировую, наши предприятия конкурируют с ведущими предприятиями мира. Принятая нашим государством политика либерализации внешней торговли, а также свобода предпринимательства дает возможность отечественным предприятиям самостоятельно решать вопросы по производству определенных товаров, по выходу на конкретные рынки.

Актуальность темы. Национальная экономика Азербайджанской Республики складывается из единичных хозяйств различных форм собственности: предприятий, корпораций, домохозяйств. В рыночных условиях отечественные предприятия основывают свою экономическую политику и организуют процесс управления производством, реализацией и финансовыми результатами самостоятельно. В обстановке обостряющейся конкуренции на рынках, как внутреннем так и внешних, либерализация экономики внешнеэкономической деятельности предприятия – одно из основных условий совершенствования внешнеторговой деятельности. Предприятие, добившееся успехов во внешнеторговой деятельности, - это предприятие, работающее над улучшением технологии производства товаров, которые должны выдержать конкуренцию с продукцией других стран, это предприятие, работающее над разработкой организационно-экономических отношений по экспансии своих товаров на внешние рынки. Бухгалтерский учет и анализ внешнеэкономической деятельности предприятия играют здесь одну из ведущих ролей, поэтому тема диссертационной работы «Совершенствование учета и анализа внешнеэкономической деятельности предприятий» является актуальной.

Цель и задачи диссертационного исследования. Целью диссертационного исследования является изучение теоретических положений, методических аспектов анализа внешнеэкономической деятельности, разработка практических рекомендаций по развитию учета и анализа внешнеэкономической деятельности организации.

Для выполнения этой цели нами были поставлены следующие задачи:

- исследовать концептуальные основы учета внешнеэкономической деятельности;
- изучить методические аспекты анализа внешнеэкономической деятельности;
- рассмотреть порядок учета эффективности экспортно-импортных операций, выявить его проблемы и пути совершенствования;
- изучить современное состояние анализа эффективности экспортно-импортных операций и его проблемы;
- провести оценку финансовых результатов от внешнеэкономической деятельности предприятия;
- выработать организационно-методические рекомендации совершенствованию методики поэтапного анализа экспортно-импортных операций.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является теоретические и методические аспекты и проблемы учета и анализа внешнеэкономической деятельности. Объектом исследования являются предприятия «Шемкир-Теревез» и «Делишес Ширният» Азербайджанской Республики, осуществляющие торговую деятельность со странами СНГ. Методологическая база исследования. Методологическую базу исследования в диссертации составляет труды ученых в области внешнеэкономической деятельности бухгалтерского учета и анализа ВЭД, статьи в научных журналах, учебные пособия, энциклопедические словари и другие.

Методику исследования составили следующие методы:

наблюдение, сравнение и аналогия; анализ, синтез; факторный анализ; метод коэффициентов.

Информационная база. Теоретическую основу настоящей диссертации составляют: Закон Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете», Гражданский Кодекс Азербайджанской Республики, Закон Азербайджанской Республики «Об экспортном надзоре», Налоговый кодекс Азербайджанской Республики, Закон Азербайджанской Республики «О предприятиях», Закон

Азербайджанской Республики «О таможенном тарифе», Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета, Международные Стандарты Финансовой Отчетности, Указ президента Азербайджанской Республики «О дальнейшей либерализации внешней торговли в Азербайджанской Республике», Концептуальные основы НСБУ для коммерческих организаций. Научная новизна. Научная новизна настоящей диссертационной работы заключается в следующем:

- сформулированы задачи, стоящие перед учетом внешнеэкономических операций согласно НСБУ;
- обоснованы теоретические аспекты внешнеэкономической деятельности, а также методика проведения анализа ВЭД;
- даны схемы корреспонденции счетов импортно-экспортных операций согласно Нового Плана счетов и предложенных автором диссертации субсчетов;
- обозначены такие проблемы учета ВЭД как: отражение в учетной политике предприятия организации учета ВЭД, учет ВЭД по контрактам, разделение учета затрат по ВЭД и затрат для производства продукции, реализуемой внутри страны и пути их решения;
- рассмотрено совершенствование поэтапного анализа экспортно-импортных операций.

Степень научной разработанности проблемы. Над решением проблем учета и анализа внешнеэкономической деятельности работали многие известные экономисты. Здесь можно привести имена ученых-теоретиков проф. А.Д.Мурадова, З.А.Самедзаде, Ю.А. Бабаева, Э. М. Бабаширинова, Я. Б.Гусейнов, А.Ф. Ионовой, В.И. Бариленко, Е.В. Морозовой, Л.Е. Стровского, С.К. Казанцева, Е.А. Паршиной, Т. Г. Шешуковой, И.П. Малецкой, внесших огромный вклад в работу по выявлению проблем учета и анализа ВЭД и их решению. В настоящее время вопросы по совершенствованию учета и анализа остаются открытыми для изучения и дискуссии.

Структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения - выводов, предложений и списка литературы, использованной в

исследовании по теме работы.

Во введении раскрыты актуальность выбранной темы магистерской диссертационной работы, цель и задачи исследования, предмет, объект, методологическая и информационная база исследования, научная новизна, степень научной разработанности, а также структура исследования. В первой главе «Теоретические и методические основы учета и анализа внешнеэкономической деятельности» содержатся общие понятия внешнеэкономических связей в процессе либерализации, статистические данные о количестве и составе предприятий, участвующих во внешнеэкономических связях, концептуальные основы учета внешнеэкономической деятельности, методические аспекты анализа ВЭД. Во второй главе «Методика учета и анализа эффективности внешнеэкономической деятельности предприятия» раскрыты учет экспортно-импортных операций, особенности учета экспорта и импорта товаров, а также на условных примерах азербайджанских фирм показаны основные проводки по экспортным и импортным операциям, проведен факторный анализ эффективности экспортно-импортных операций – прибыли и рентабельности. В Третьей главе освещены пути совершенствования методики учета и анализа внешнеэкономической деятельности. В этой главе раскрыты некоторые проблемы учета ВЭД и даны направления его совершенствования. Так же в главе исследованы этапы ВЭД, проблемы, возникающие на этих этапах, даны рекомендации по совершенствованию работы аналитика на этих этапах. В заключении сделаны общие выводы по работе и даны предложения по совершенствованию учета и анализа внешнеэкономической деятельности предприятия.

Работа состоит из 76 страниц, 16 таблиц и 9 рисунков.

Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1.1. Внешнеэкономические связи предприятий в условиях либерализации внешнеэкономической деятельности

Экономический порядок осуществления предпринимательской деятельности базируется на принципе свободы или *laissez-faire* («позволять делать» — франц.). Этот либеральный принцип предполагает, что государство или не вмешивается в поведение предприятий, продавцов и покупателей, или это вмешательство минимально и регулируется соответствующими законами как мера, компенсирующая отклонение поведения от идеала. В нынешнем мире процесс либерализации остается главным вопросом всего общества, который заключает в себя все страны мира, что содействует осуществлению независимой рыночной конкуренции между хозяйствующими субъектами, стимулируя развитие внешнеэкономических отношений. И. П. Николаева считает экономической свободой внутри страны: сюда входят свобода предпринимательства, свобода индивидуального выбора, свобода частного обмена, гарантии прав частной собственности, одним из основополагающим начал или условий открытости экономики. Одним из следующих условий, выдвинутыми И.П. Николаевой, и с ней можно полностью согласиться, являются: Либерализация внешнеторгового режима, т.е. отсутствие значительных ограничений для внешнеторговых потоков товаров и услуг [39, с.40] Выполнение этих условий дает экономике страны успешно интегрироваться в мировую, предприятиям конкурировать с ведущими предприятиями мира.

Отсюда следует, что важнейшими целями либерализации внешней торговли являются:

- увеличение доли предприятий частной собственности в экономике,

осуществление предприятиями всех видов собственности внешнеторговых операций;

- повышение международной конкурентоспособности отечественных товаров, прежде всего через установление связи между внутренними и мировыми ценами, а также через снижение национальными предприятиями издержек производства и обращения, применение новых инноваций, совершенствование технологии производства товаров, повышение качества продукции;

- расширение существующих и открытие новых рынков сбыта для отечественных товаров и услуг;

- изучение положительного мирового опыта управления ВЭД, внедрение этого опыта хозяйственную жизнь предприятий, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность.

Национальная экономика Азербайджанской Республики складывается из единичных хозяйств различных форм собственности: предприятий, корпораций, домохозяйств. У каждого из этих хозяйств свои цели, интересы, исходя из которых они организуют свою хозяйственную деятельность. Одновременно, деятельность всех предприятий регулируется законами, подзаконными актами, принятыми государством. Государственной Статистический Комитет ведет статистику о количестве и составе предприятий, участвующих в экономике Азербайджана [50].

Предприятия Азербайджана всех видов собственности представлена в табл. 1.1.1.

Таблица 1.1.1

Предприятия Азербайджана за период 1998 и 2011-2016 гг.

	1998	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Предприятия всех видов собственности, в том числе:	1 299	2 508	2 514	2 527	2 534	2 583	2 561
государственной собственности	581	537	562	564	560	577	573
Негосударственной собственности, в том числе:	718	1 971	1 952	1 963	1 974	2 006	1 988

Продолжение таблицы 1.1.1

Частной собственности	497	1 758	1 731	1 730	1 717	1 752	1 734
Коллективной собственности	129	-	-	-	-	-	-
Общей (смешанной) собственности	64	86	86	82	80	75	73
Иностранной собственности	28	127	135	151	177	179	181

Используя данные таблицы 1.1.1, можно найти удельный вес предприятий различной формы собственности в общем количестве предприятий. Для этого составим вспомогательную таблицу 1.1.2, определив их удельный вес за 1998, 2013 и 2016 гг.

За исследуемый период мы видим, что общее количество предприятий с 1998 по 2016 возросло с 1299 до 2561, т.е. на 1262 или на 97%. Если удельный вес предприятий негосударственной собственности в 1998 г. составлял 55,27 %, то 2016 г. он составил 77,63 %, что на 22,36%, чем в 1998г. За этот период доля предприятий общей (смешанной) собственности в общем количестве предприятий негосударственной собственности уменьшилась с 8,91 % до 3,67 %, а предприятий с иностранной собственности увеличилась с 3,89 % до 9,10 %.

Таблица 1.1.2.

Удельный вес предприятий различных видов собственности в Азербайджане

	1998 г.	Уд.вес, %	2013 г.	Уд.вес, %	2016 г.	Уд.вес, %
Предприятия всех видов собственности, в том числе:	1 299		2 527		2 561	
государственной собственности	581	44,73	564	22,32	573	22,37
Негосударственной собственности, в том числе:	718	55,27 (100 %)	1 963	77,68 (100 %)	1 988	77,63 (100 %)
Частной собственности	497	69,22	1 730	88,13	1 734	87,22
Коллективной собственности	129	17,97	-	-	-	-
Общей (смешанной) собственности	64	8,91	82	4,18	73	3,67
Иностранной собственности	28	3,89	151	7,69	181	9,10

Эти цифры свидетельствуют о либерализации экономики республики и, в частности, внешнеэкономической деятельности предприятий Азербайджана. Принципы, на основании которых осуществляется внешнеэкономическая деятельность предприятия: полный хозяйственный расчет, финансовая самостоятельность, самокупаемость, здесь же учитываются материально-технические возможности и достаточность валютно-финансовых средств предприятия. Эти принципы предполагают, что предприятие должно нести ответственность за результаты осуществления ВЭД.

Либерализация внешнеэкономической деятельности коренным образом изменила условия проведения внешнеторговых операций, а также число лиц, которые участвуют в данных операциях. Институт международной коммерческой сделки является правовой основой международных коммерческих операций. Источники права, на которые опираются участники ВЭД, - это международные соглашения, конвенции, национальное законодательство, нормативные акты, регулирующие внешнеэкономическую деятельность и др.[24].

Одним из видов внешнеэкономической деятельности предприятия являются, в первую очередь, внешняя торговля. Предприятие может торговать товарами, услугами, интеллектуальной собственностью, информацией. Следующим видом ВЭД является международные валютно-финансовые и кредитные отношения. Также предприятие может заниматься международной производственной специализацией и кооперированием.

Главной формой либерализации международной торговли в настоящее время является членство стран во ВТО - Всемирной Торговой Организации, где каждый член организации (страна) берет на себя обязательство либерализации международной торговли. В 1997 году Азербайджанская Республика обратилась с заявлением вступить в эту организацию, и за прошедшие годы были проведены переговоры по вступлению страны в ВТО. В Азербайджане принят целый ряд законов и подзаконных актов, которые, определяют права и обязанности предпринимателей как в осуществлении их деятельности по

производству и реализации продукции и услуг внутри страны, так и по осуществлению внешнеэкономической деятельности, это: Налоговый кодекс Азербайджанской Республики (2000), Гражданской Кодекс Азербайджанской Республики, Закон Азербайджанской Республики «Об экспортном надзоре» (2004), Закон Азербайджанской Республики «О таможенном тарифе» (2013, No 687-IVQ), Таможенный Кодекс Азербайджанской Республики (2011), Указ Президента Азербайджанской Республики от 24 июня 1997 года No609 О дальнейшей либерализации внешней торговли в Азербайджанской Республике и др.

Наше государство приняло ряд законов, направленных на развитие самостоятельности предприятий, возможности вести свободную предпринимательскую деятельность в условиях либерализации. Так, пункты 6-12 Раздела 2 статья 5 Государственный монополизм Закона АР «Об антимонопольной деятельности» от 4 марта 1993г. No526 (с поправками) обозначают неправомерные действия органов исполнительной власти, приводящие или могущие привести к ограничению либо устранению конкуренции, ущемлению интересов хозяйствующих субъектов и потребителей [1]. Невмешательство государства в деятельность предприятий устанавливает Закон АР «О предприятиях» No847, в котором говорится, что предприятие в ходе осуществления своей предпринимательской деятельности может принимать любые решения, если они не противоречат законодательству Азербайджанской Республики [2].

Важнейшие формы либерализации - расширение доступа зарубежных инвестиций в нашу страну, сокращение жесткого контроля государством над внешнеэкономическими связями, ликвидация протекционистских ограничений для импорта, либерализация экспорта при помощи отмены всяких видов пошлин, лицензий, квот и льгот.

Развитие внешнеэкономических связей нашей страны демонстрирует диаграмма 1.1.1. На ней представлены динамика экспорта и импорта государства по данным Таможенного Комитета Азербайджана [50].

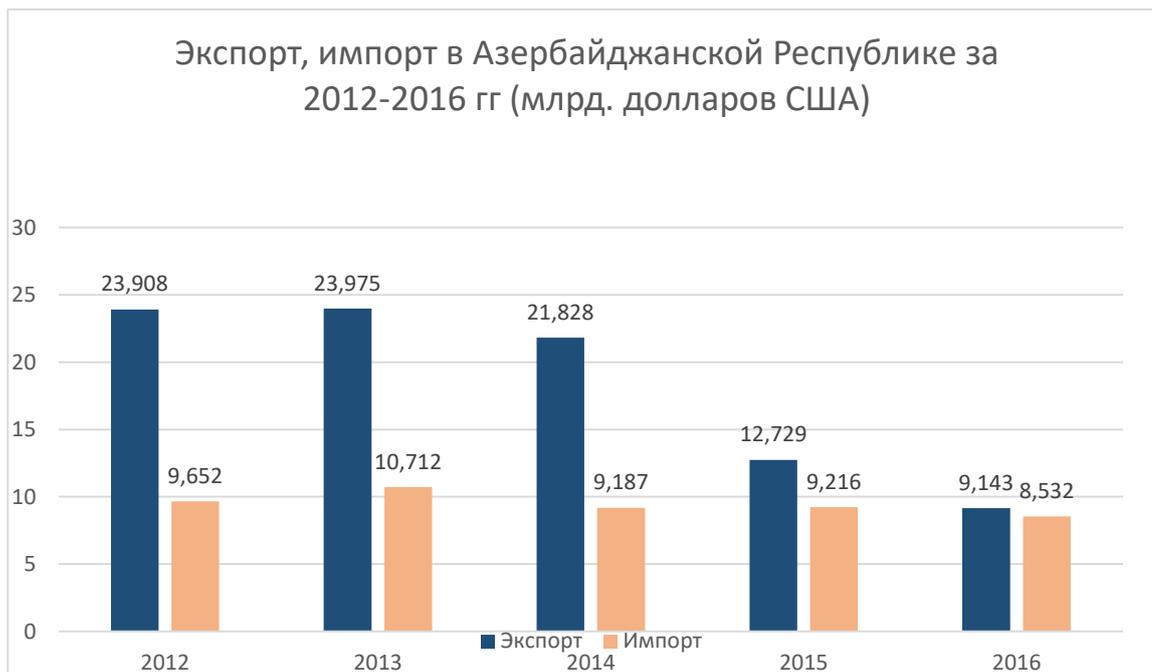


Рис.1.1.1 Показатели экспорта и импорта в Азербайджане за 2012-2016 гг.

Из диаграммы (рис.1.1.1) ясно видно, что за весь период от 2012 по 2016 гг. экспорт преобладает над импортом, максимальные точки экспорта (23,908 млрд. долларов США) показаны в 2012 году, затем происходит уменьшение в течение 4 лет и доходит до уровня 9,143 млрд. долларов США экспорта. Эти данные обусловлены тем, что снижение экспорта вызвано в первую очередь снижением цены на нефть и падением курса маната. Импорт за период не отличается резкими колебаниями. Самый большой показатель за период 2012-2016 гг. мы наблюдаем в 2013 году, он составляет 10,712 млрд. долларов США. А самый низкий показатель- в 2016 году (8,532 млрд. долларов США).

В настоящее время государством продолжается политика либерализации экономики. Так появляются новые частные предприятия, развиваются существующие, большинство из них активно осуществляют внешнеэкономическую деятельность. Примерами таких предприятий, успешно реализующих ВЭД, являются Группа Компаний «Azersun Holding» (30 промышленных предприятий), Gilan Holding, Компания «АЗНАР», SOCAR,

Промышленная Строительная Инвестиционная Корпорация «Аккорд», «Synergy Group», Товуз-Балтия ЛТД и др. Среди контрактов, которые заключили азербайджанские предприятия с иностранными партнерами за последнее время заслуживают внимания такие контракты, как, например, контракт общей стоимостью 350 млн. евро между компанией SOCAR и «Maire Tecnimont» (международная группа компаний с штаб-квартирой в Италии) на строительство завода по производству полипропилена. В апреле 2016 г. был создан Международный транскаспийский транспортный консорциум, Членами консорциума стали компании ADY Express (Азербайджан) и ACSC Logistics (Азербайджан), KTZ Express (Казахстан) и Trans Caucasus Terminals (Грузия) [49, с.14]. В Аляте строится международный морской порт, там намечается создать зону свободной торговли, где будут работать десятки наших предприятий. Развитие инфраструктуры в недалеком будущем превратит Азербайджан в транспортный хаб. С 2016 года функционирует Ассоциация азербайджанских производителей и экспортеров плодоовощной продукции. Ассоциация создана в Губа-Хачмазском центре регионального развития с участием около частных 100 предпринимателей, занимающихся производством и экспортом фруктов и овощей [48].

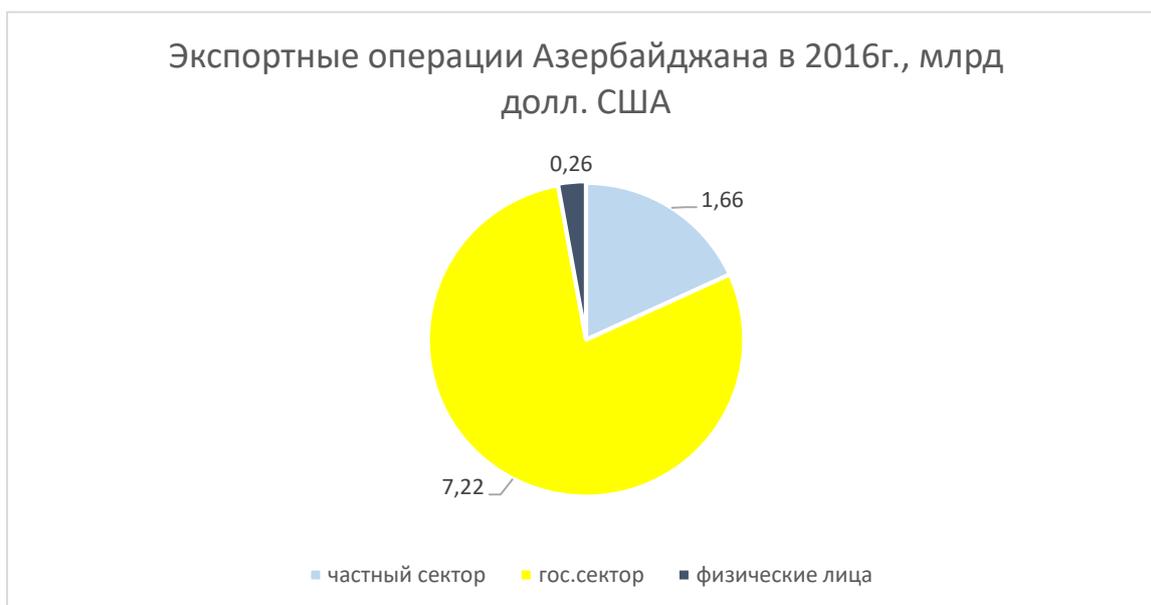


Рис.1.1.2 Экспортные операции Азербайджана в 2016г., млрд. долл.США

Реализация политики либерализации внешнеэкономической деятельности дает свои положительные плоды, что привело к следующим результатам в 2016г, иллюстрируемых на диаграммах (см. рис. 1.1.2, рис. 1.1.3). Доля госсектора в экспорте составила около 7,22 млрд. долл. США, частного сектора – более 1,66 млрд. долл. США, физических лиц – 264,28 млн. долл. США (рис.1.1.2).

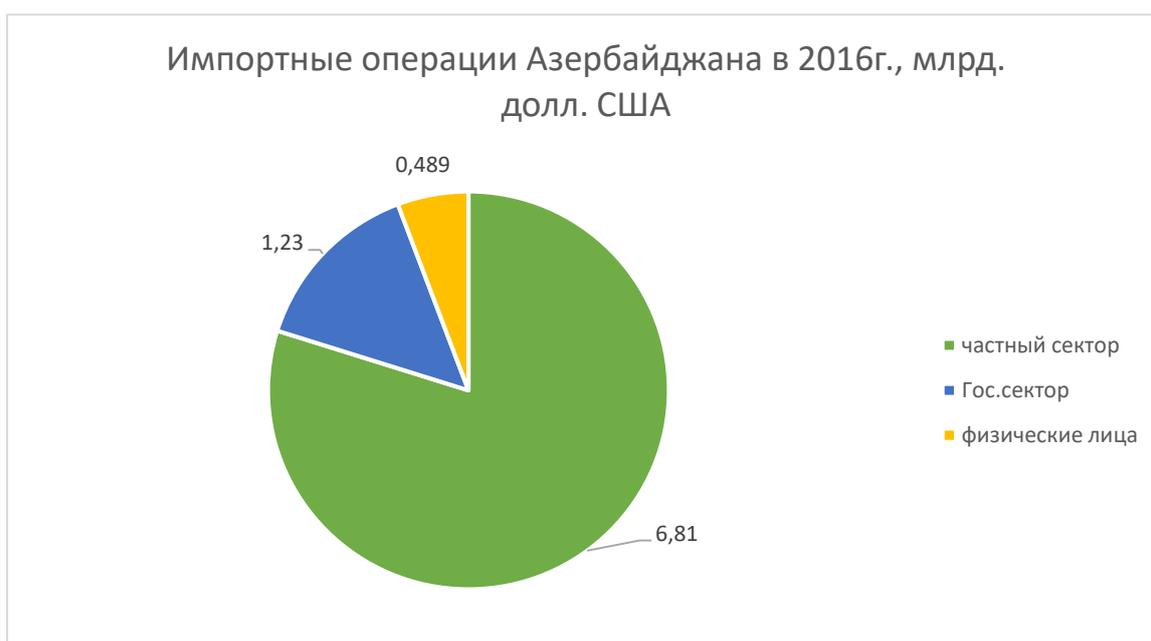


Рис. 1.1.3 Импортные операции Азербайджана в 2016г., млрд. долл. США

Доля госсектора в импортных операциях составила 1,23 млрд. долл. США, частного – 6,81 млрд. долл. США, физических лиц – 489,12 млн. долл. США. Среди азербайджанских участников ВЭД, в целом участвовали 14 055 юридических и физических лиц (5 435 – юридических, 8 620 – физических лиц) [49, с.14].

Основываясь на вышеизложенных данных, приходим к выводу, что в Азербайджане государством осуществляются необходимые меры, чтобы обеспечить предприятиям и частным предпринимателям (физическим лицам) равноправие в осуществлении внешнеэкономической деятельности, приняты

законы по предотвращению монополии, по либерализации внешней торговли, упрощению таможенных связей, создаются выгодные условия для инвестирования в экономику страны. Эти меры дают свои положительные результаты в настоящем и приведут к росту объема внешнеторгового оборота, созданию совместных предприятий, инвестициям в реальный сектор национальной экономики в будущем.

1.2. Концептуальные основы учета внешнеэкономической деятельности

В Концепции развития «Азербайджан – 2020: взгляд в будущее» за основу взята экономическая модель экспортной направленности, и предусмотрено, что повышение конкурентоспособности и усовершенствование структуры экономики будут способствовать росту ненефтяного экспорта [51].

Одним из барьеров (здесь я соглашусь с авторитетными мнениями ведущих экономистов), удерживающих, с одной стороны, иностранных инвесторов от вхождения на местные рынки, а местных предпринимателей, с другой стороны, от выхода на мировой рынок, являлась система бухгалтерского учета, не соответствующая МСФО. Задача реформирования бухгалтерского учета стала крайне необходимой. Эта задача стояла и стоит не только перед системой бухгалтерского учета нашей республики, а и перед аналогичными системами стран постсоветского пространства. По этому поводу есть много публикаций, я хочу привести в качестве примера пару высказываний наших специалистов:

Так, Ф. Насиров говорит что необходимость единых правил формирования отчетности следует из стремительной интеграции азербайджанской экономики в мировую, следовательно, понятная отчетность нужна прежде всего внешним пользователям финансовой информации – инвесторам [54]. Именно это явилось, по мнению Я.Б. Гусейнова, предпосылкой разработки национальных стандартов финансового учета [15, с.55]. Назначение Концептуальных основ - определение фундаментальных принципов бухгалтерского учета, применяемых в разработке финансовых отчетов, и обеспечение логической основы этих принципов [9]. В связи с этим становится актуальным определение концептуальных основ бухгалтерского учета в целом и бухгалтерского учета ВЭД в частности. Вот только одно из определений концептуальных основ, сформулированное С.Н. Поленовой: Концептуальные основы учета - это принципы, составляющие

логический костяк системы бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности [55].

В. В. Ковалевым [30, с.75-76] предложена следующая модель концептуальной основы:

$$CFa = \{ I, O, Q, A, P, C, T \},$$

Расшифруем элементы модели, здесь: I — это интересы пользователей учетной информации;

O — цели бухгалтерской отчетности; Q — характеристики данных в системе учета; A — постулаты бухгалтерского учета; P — принципы бухгалтерского учета; C — базовые понятия и категории бухгалтерского учета; T — техника и технология бухгалтерского учета[30, с.75-76].

Толкование концептуальных основ мы находим в работах опять же В.В.Ковалева[30], а также Шешуковой[43], Кругляк З.И.[32], О.С. Штурминой[44].

Применяя модель В.В. Ковалева к учету внешнеэкономической деятельности, опираясь на Концептуальные основы МСФО и НСБУ, найдем характерные особенности концептуальных основ учета ВЭД. Сначала определим интересы пользователей учетной информации ВЭД. Так пользователями учетной информации при осуществлении ВЭД будут лица, которые имеют интерес и потребность в ней, прежде всего: потенциальные международные инвесторы и зарубежные партнеры, заимодавцы, поставщики, покупатели. Это внешние пользователи учетной информации с прямым финансовым интересом к предприятию, реализующему ВЭД. Также учетной информацией пользуются налоговые органы, владельцы и работники предприятия. Области, в которых пользователям требуется информация для принятия решений, связанных с ВЭД, могут включать следующие проблемы: - принятие решений о сохранении, увеличении или продаже своих инвестиций;- предоставление кредитов компании;- перспективы развития торговли с

компанией. В связи с этим перед бухгалтерским учетом ВЭД стоят задачи формирования информации о внешнеторговых операциях: торговых и валютных и обеспечения этой информацией внутренних и внешних пользователей для соблюдения законодательства страны при осуществлении организацией ВЭД, валютного, таможенного и налогового контроля. Целью учета хозяйственной деятельности предприятия на внешнем рынке является повышение конкурентоспособности предприятия и его выпускаемой продукции, потенциальные возможности фирмы в условиях рыночной экономики. Финансовая отчетность составляется, чтобы увидеть, во-первых, результаты деятельности предприятия, во-вторых, текущее финансовое положение предприятия и его изменение за отчетный период. Цели, которые ставятся перед отчетностью, раскрываются в Положении с.9 МСФО1 (IAS 1) [33] и НСБУ. Выполняя задачи, поставленные основной целью финансовой отчетности, предприятие может свободно выходить на зарубежные рынки, привлекать зарубежных инвесторов, брать кредиты. Ведь, например, чтобы взять кредит у Европейского банка реконструкции и развития, предприятию нужно выполнить ряд требований, среди которых первым пунктом значится предоставить заверенную аудитором годовую финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО.

Характеристики данных учета по МСФО определяют: существенность, уместность, надежность, понятность, сопоставимость, нейтральность, осмотрительность, приоритет содержания перед формой, полнота, правдивое представление. Из всех характеристик НСБУ выделяет наиболее важные: понятность, сопоставимость, уместность, надежность. Они делают информацию, которая представляется в финансовой отчетности, полезной для пользователей.

В качестве примера приведем разъяснение нескольких понятий, так:

- существенность (материальность) информация определяется по тому, повлияет ли пропуск или искажение ее на принятие решения пользователями

этой информации, то есть, нужно найти оптимальный объем информации, предоставляемой внешнему пользователю (банку, инвестору), которая даст последним представление о реальном состоянии дел предприятия;

- надежность информации подразумевает, что в информации отсутствуют существенные ошибки или искажения, пользователи на такую информацию могут полностью положиться, принимая на ее основании решения, например, заключения контракта или выдачи кредита;

- сопоставимость информации дает пользователю сравнивать показатели деятельности предприятия за несколько периодов или с другими аналогичными предприятиями, это может повлиять на решение внешнего пользователя сотрудничать с этим предприятием, ведь здесь раскрываются как положительные характеристики деятельности предприятия, так и отрицательные;

- приоритет содержания перед формой означает первенство содержания и сущности операций над их юридической или установленной формой.

В практике учета ВЭД применяют ряд принципов учета и общепринятых постулатов учета. Постулатом бухгалтерского учета, по утверждению М.Д. Акатьевой [17, с. 28] являются исходные научные утверждения, идеи, положения, лежащие в основе учения. В современной терминологии они соответствуют принципам, подразделяемым на фундаментальные и процедурные. То есть, по существу, эти понятия являются синонимами, поэтому перейдем сразу к принципам учета. К таким принципам относятся принцип хозяйственной обособленности, принцип денежного измерения, принцип двойственности, принцип существенности, принцип непрерывности, принцип начисления, принцип бухгалтерского консерватизма, принцип соответствия. Здесь хочется обратить внимания на два важнейших принципа.

Основополагающий принцип: учет по методу начисления, т.е. результаты операций (доходы и расходы) будут признаны в тот период, когда они произошли, а не тогда, когда ожидаются будущие экономические выгоды.

Вторым важным принципом является непрерывность деятельности, которая предполагает функционирование предприятия в обозримом будущем. Непрерывность деятельности предприятия дает инвесторам, поставщикам, покупателям и другим партнерам уверенность в долгосрочном сотрудничестве. Элементами учета и отчетности внешнеэкономической деятельности предприятия, а также категориями бухгалтерского учета ВЭД являются объекты и категории, принятые в бухгалтерском учете, регламентируемые Законом о бухгалтерском учете АР и НСБУ АР, согласно Национального Стандарта No1 [13], к ним относятся: активы предприятия, обязательства, капитал, доходы, расходы, финансовые результаты.

Все элементы финансовой отчетности взаимосвязаны. Элементы финансовой отчетности по НСБУ соответствуют элементам, принятым в МСФО, и используются в учете и анализе ВЭД.

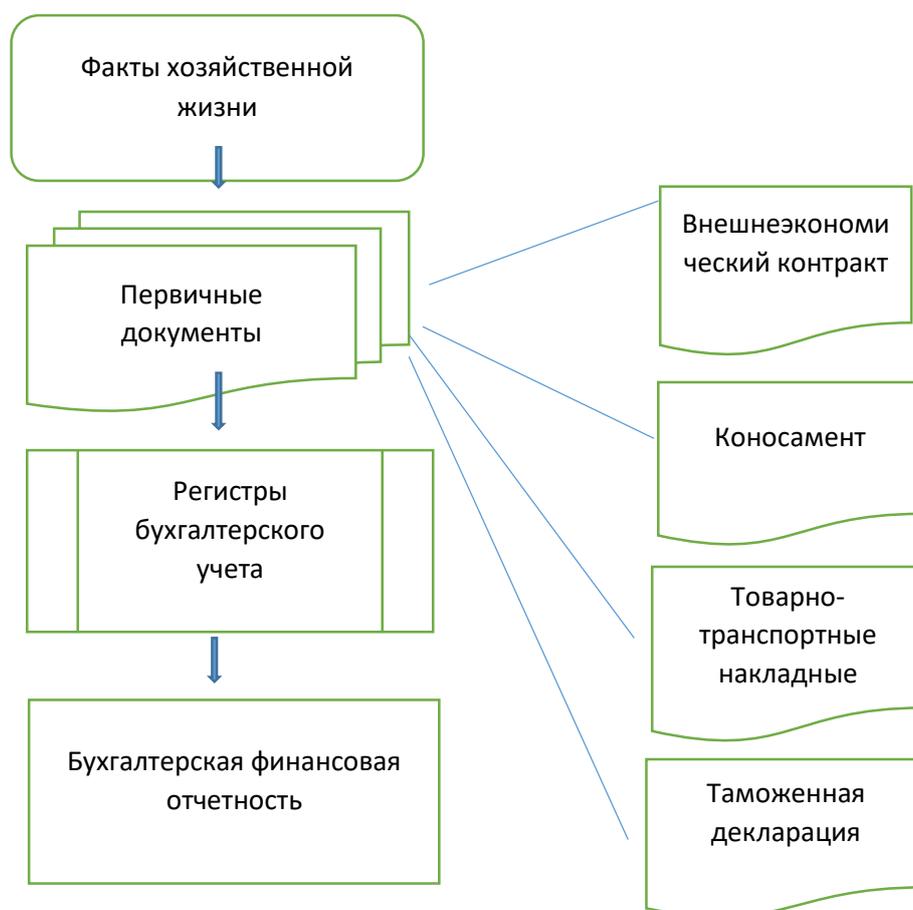


Рис. 1.2.1 Организация обработки учетных данных при осуществлении ВЭД

Под техникой и технологией учета нужно понимать методы и процедуры, применяемые в учете. Об этом говорит Кругляк З.И. [42, с.17]. С помощью этих методов осуществляется, во-первых, оценка фактов хозяйственной жизни, во-вторых, их документирование и группировка, в-третьих, составление бухгалтерской финансовой отчетности. Подход к технологии обработки учетных данных по ВЭД наглядно можно представить так (рис.1.2.1). Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности регулируется Законом о бухучете [10], Национальными стандартами бухгалтерского учета, указами Президента Азербайджанской Республики, постановлениями Правительства АР, Министерством Финансов Азербайджанской Республики, приказами и другими нормативно-правовыми актами таможенных и налоговых органов. Для правильного и своевременного отражения в учете операций ВЭД согласно МСФО И НСБУ бухгалтеру при учете внешнеэкономической деятельности нужно выполнять следующие задачи [37, с. 40]:

- знать и неукоснительно соблюдать нормативно-правовые документы, регулирующие бухгалтерский учет операций ВЭД;
- вести синтетический и аналитический учет движения товаров по товарным партиям;
- определять сущность методики учета специфических особенностей каждого вида деятельности с учетом форм организации исполнения;
- осуществлять учет операций ВЭД в иностранной валюте и манатах, пересчет необходимо производить на дату совершения операций и отчетную дату с отражением курсовой разницы на счетах бухгалтерского учета;
- организовать налоговый учет по видам ВЭД;
- формировать учетную политику с использованием специфических особенностей методики бухгалтерского учета по видам ВЭД и формам исполнения;
- формировать учетную политику для налогообложения по видам для обеспечения сохранности импортных и экспортных товаров ВЭД и формам исполнения;

- калькулировать внешнеторговую стоимость импортных (экспортных) товаров, определять финансовые результаты по каждому виду товара (работ, услуг) и по каждому внешнеторговому контракту;
 - формировать учетную информацию для принятия управленческих решений;
 - обеспечивать контроль за сохранностью имущества, в том числе находящегося в пути, на таможенных складах и т. д.;
 - организовать контроль за выполнением условий внешнеторговых контрактов (соблюдение сроков отгрузки, сроков оплаты, полнотой расчетов с иностранными партнерами и т. д.);
 - составлять бухгалтерскую (финансовую), налоговую и статистическую отчетность и предоставлять ее пользователям в установленные сроки;
 - реформировать методологические и методические основы учета и отчетности ВЭД в соответствии с принципами МСФО и НСБУ.
- Конечно, безусловно, для их успешного выполнения нужно понимать принципы, допущения концептуальных основ и руководствоваться ими при работе.

1.3. Методические аспекты анализа внешнеэкономической деятельности

Внешнеторговые операции отличаются от других хозяйственных операций. Поэтому при осуществлении анализа ВЭД аналитик должен принимать во внимание ряд аспектов внешнеторговых операций.

Первым аспектом является политический аспект, который подразумевает стабильность политики государства, авторитет и силу законодательства, уровень коррумпированности и др. Например, продавец и покупатель - это резиденты различных стран, поэтому при заключении экспортно-импортных контрактов нужно учитывать законодательство двух сторон сделки, а также международные конвенции и соглашения по ВЭД.

Второй аспект – это территориальный аспект. Так как продавец и покупатель - резиденты различных стран, то операции по экспорту и импорту товаров и услуг подразумевают пересечение границы государств, отсюда следует необходимость соблюдать таможенный режим.

Третий аспект – временной. Прохождение товарно-материальных ценностей от момента заключения контракта до момента поставки их – это достаточно длительный период времени.

Четвертый аспект – стоимостной. Пункты назначения отгрузки и получения товаров бывают достаточно удаленные друг от друга, а это приводит к росту транспортных расходов.

Пятым аспектом является порядок расчетов. Так как расчеты по ВЭД контрактам являются международными, то платежи по ним осуществляются в валюте отличной от национальной валюты Азербайджана – маната. Для валютных операций используются валютные (обменные) курсы иностранных валют, выраженные в валюте АР, курсы валютных ценностей в иностранных валютах. При этом возникают курсовые разницы, которые влияют на доходы, расходы, прибыль предприятия. Валютные отношения регулируются Гражданским кодексом, Законом Азербайджанской Республики от 21 октября 1994 года №910 «О валютном регулировании» и другими подзаконными

актами, перечисленными в первом параграфе этой главы. Аспекты анализа ВЭД достаточно хорошо раскрыты, например, в работах Ю.А. Бабаева [14, с. 158] и А.Ф. Ионовой [28, с. 288]. Исходя из аспектов анализа ВЭД экономистами-аналитиками разработана методика осуществления анализа.

Методом анализа внешнеэкономической деятельности является комплекс приемов, подходов и способов изучения внешнеторговых процессов в их динамике и статике [42, с. 9]. Он также включает разработку системы аналитических показателей.

Существуют множество методов анализа ВЭД, которые помогают изучить проблемы, стоящие перед предприятием, решившим выйти со своим товаром на внешний рынок, так и предприятием, решившим поставлять импортные товары на внутренний рынок страны. В.И. Бариленко [19, с. 292] широко определил задачи анализа ВЭД как на уровне предварительного определения потенциала предприятия по осуществлению внешнеэкономической деятельности, оценки заключаемых контрактов, так и на уровне осуществления предприятием ВЭД, это, например, выполнения этих контрактов по срокам и качеству, анализ структуры и динамики расходов, анализ коммерческих и управленческих расходов, изучение и оценка эффективности экспортно-импортных операций, анализ финансовых результатов предприятия, оценка и прогнозирование перспектив дальнейшего развития внешнеэкономической деятельности. Проанализировав постановку задач анализа ВЭД у других экономистов, в частности, Е.В. Морозовой [38, с.113], мы склоняемся к мнению, что у Бариленко круг задач шире, поэтому нужен более широкий охват показателей, используемых при решении этих задач.

Результаты ВЭД раскрываются посредством различной информации, образующую общую информационную базу. Различают внутреннюю и внешнюю информацию в зависимости от источников ее формирования. Внешняя информация характеризует общеэкономическую и политическую

сторону страны, состояние фондового рынка, субъектов хозяйственной деятельности и административного персонала, основных конкурентов и конкуренцию отрасли хозяйства и главных контрагентов. Например, мы можем судить о импорте отдельных видов товаров Азербайджанской Республики, используя информацию Государственного Таможенного комитета и Государственного Комитета Статистики. Примером может послужить таблица о импорте продовольственных товаров (табл. 1.3.1.).

Таблица 1.3.1.

Импорт некоторых продовольственных товаров в Азербайджанскую Республику за 2010 г и 2016 г.

	2010 г			2016 г			Изменения		
	Кол-во	Сумма, тыс.долл . США	Удел. вес	Кол-во	Сумма, тыс.долл . США	Удел. вес	+, тыс. долл. США	-	Приро ст %
Мясо крупного рогатого скота, тон	3 886,2	6 017,7	1,67	5 257,9	13 782,6	2,95	7764,9		129,03
Мясо птицы, тон	13 500,5	9 993,3	2,78	24 435,4	20 366,9	4,35	10373,6		103,1
Свежая и замороженная рыба, тон	7 631,6	4 485,8	1,25	9 371,0	13 657,8	2,93	9172		204,47
Масло сливочное, тон	11 252,1	28 284,8	7,87	14 365,1	48 383,9	10,34	20099,1		71,06
Чай, тон	8 469,5	18 100,0	5,04	12 609,5	44 734,3	9,56	26634,3		147,15
Пшеница, тон	1 330,0	285 384,9	79,42	1 599,6	295 018,2	63,07	9633,3		3,38
Рис, тон	17 234,6	7 051,9	1,96	48 185,7	31 794,9	6,80	24743		350,87
Итого		359318,4			467738,6				

На основании данных таблицы видим, что среди анализируемых показателей в 2010 году основную долю занимает пшеница, ее удельный вес составляет 79,42 %, а в 2016 году этот показатель сохраняет лидирующую позицию, хотя ее удельный вес снизился до 63,07 %. Хотя крупного рогатого скота и рыбы в 2010 году занимали самые низкие позиции (1,67 % и 1,25 %), в 2016 году их удельный вес увеличился до 2,95 % и 2,93% соответственно. Прирост по этим видам продукции в 2016 году по сравнению с 2010 годом составил 129,03 % и 204,47 %. Самый большой рост показал импорт риса. Показатель увеличился на 350,87% в 2016 году по сравнению с 2010 годом, доля его увеличилась с 1,96 % до 6,80 %.

Источники анализа внешнеэкономической деятельности предприятия можно сгруппировать по следующим признакам, представленным на схеме (рис. 1.3.1).



Рисунок 1.3.1 - Информационная база анализа внешнеэкономической деятельности

Внутренняя информация в основном используется в процессе анализа внешнеэкономической деятельности предприятия, подразделяется на документы, которые содержатся в учредительных документах, регистрах, нормативно-плановую информацию и др. К учетным данным относят данные бухгалтерского учета и отчетности, статистического учета, оперативного учета и т.д. Примером данных бухгалтерского учета служат такие первичные документы: внешнеэкономические контракты и договоры на перевозку и страхование товаров; счета-фактуры (инвойсы), спецификации; коносамент, различные товарно-транспортные накладные, таможенные декларации; платежные банковские документы на получение валютной выручки.

Задачи анализа ВЭД предприятия определяют совокупность показателей, используемых при проведении оценки эффективности хозяйственной деятельности организации. Показатели могут быть плановыми и отчетными, за текущий год и за прошлые годы. Экономические показатели могут выражаться в стоимостных и натуральных измерителях, быть представлены в виде абсолютных, относительных или средних величин [42, с. 9].

Методы анализа ВЭД сходны с методами, используемыми анализом хозяйственной деятельности предприятия. Здесь также используют сбалансированный, графический, факторный, базисный методы и такие приемы анализа, как сравнение, группировки, элиминирование. Примером применения графического метода при анализе ВЭД являются диаграммы, представленные в первом параграфе этой главы диссертационной работы.

Отдельного внимания при анализе ВЭД заслуживает индексный метод. Он базируется на использовании относительных показателей, выражающих отношение уровня данного явления к его уровню, принятому в качестве базы. Основными индексами, используемыми во внешней торговле, являются индексы средних цен, это индекс средних цен (формула Пааше), индекс физического объема (формула Ласпейреса), индекс стоимости.

Коэффициентный метод определяет специальные коэффициенты по ВЭД. Примером коэффициента, применяемого в анализе ВЭД является показатель эффективности внешнеэкономической деятельности:

$$K_{вэд} = Z_{и} / Z_{э},$$

где $K_{вэд}$ – показатель эффективности;

$Z_{и}$ – затраты по импорту;

$Z_{э}$ – затраты по экспорту [41, с 87].

Руководствуясь аспектами анализа ВЭД, используя методы и приемы, присущие этому анализу, в следующей главе проведем анализ эффективности внешнеэкономической деятельности предприятия.

Глава 2. МЕТОДИКА УЧЕТА И АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

2.1. Учет эффективности экспортно- импортных операций

Главным источником дохода предприятия во внешнеэкономической деятельности являются доходы от экспорта и импорта товаров и услуг. Для определения эффективности экспортных и импортных операций сначала рассмотрим такие понятия, как экспорт и импорт, доходы и расходы, связанные с такими операциями и их целесообразность.

Под экспортом понимается форма внешнеэкономической деятельности, связанная с продажей товаров и услуг за рубеж. Импорт – это приобретение товаров, услуг или иного объекта из-за рубежа и ввоз его на территорию Азербайджанской Республики. В Главе I мною были представлены показатели экспорта и импорта Азербайджанской Республики (рис. 1.1.1 – 1.1.3), их характеристика и динамика.

Необходимым условием проведения экспортных и импортных операций является учет и анализ эффективности экспорта и импорта. Чтобы найти эффективность, нужно знать компоненты этого показателя, ими являются доходы и затраты по экспортно-импортным операциям. Для верного проведения анализа эффективности, нужно правильно организовать учет доходов и затрат по этим операциям.

При экспорте товаров предприятие реализует товары за рубеж преследуя цель получить прибыль. При этом предприятие несет нижеследующие издержки: себестоимость экспортируемого товара, транспортные расходы, организационные расходы по реализации и прочие расходы. Под себестоимостью экспортируемого товара принято понимать затраты на производство данного продукта предприятием.

К организационным расходам относят расходы на составление договора, таможенные пошлины и иные сборы, которые возникают при перевозке товаров через таможенную границу АР.

Экспортным доходом предприятия при экспорте товаров считается выручка, поступающая на счет организации в иностранной валюте. На основе вышеуказанных определений разберем основные особенности учета экспорта товаров. Экспорт товаров может осуществляться как предприятиями-производителями этих товаров, так и специальными организациями торговли - посредниками. Предприятия-производители могут вести учет затрат на производство в последствии экспортируемой продукции на счете 202 «Производственные расходы». Так как в Новом плане счетов [12] нет отдельных счетов, специально предназначенных для отражения экспортно-импортных операций, то, по моему мнению, к этому счету 202 можно открыть субсчета, которые бы отражали отдельный учет товаров. Разграничение затрат по продукции предприятия, сбываемой на внутреннем рынке, и реализуемой на внешнем рынке, облегчит нахождение производственной себестоимости для экспортной продукции, и товаров, которые пользуются льготами по НДС. В соответствии с положениями Налогового Кодекса АР экспорт товаров и услуг облагается НДС по нулевой ставке [4].

Условно организация учета операций по экспорту состоит из: учета движения товара от производителя или поставщика в АР к покупателю за границей, определения его себестоимости; учета реализации товаров и расчетов с покупателями за рубежом.

Итак, корреспонденция счетов при учете движения экспортируемого товара от производителя в АР к покупателю за рубеж, его реализации в азербайджанском учете выглядит так: у производителя продукции, предназначенной для продажи за рубеж, оприходование на склад (нужно заметить, по производственной себестоимости) готовой продукции может отражаться проводкой:

Дебет 204 «Готовая продукция», субсчет «Продукция на экспорт»; Кредит 202

«Производственные расходы», субсчет «Производственные расходы по продукции на экспорт».

Затем отгрузка экспортируемой продукции отражается проводкой так: Дебет 205 «Товары» (можно открыть субсчет «Товары на экспорт»); Кредит 204 «Готовая продукция».

Расчеты с покупателями.

Дебет 211 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков» - Кредит 601 «Продажа»;

Дебет 601 «Продажа» - Кредит 205 «Товары»;

Дебет 223 «Расчетный счет» - Кредит 211 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков».

Рассмотрим учет по экспортным операциям на условном примере фирмы «Шамкир теревез», которая специализируется на выращивании овощей в условиях защищенного грунта, она экспортирует продукцию за рубеж – страны СНГ. Фирма изготовила продукции для экспорта на 10000 долларов США. Операции по экспорту готовой продукции представлена в таблице 2.1.1.

Таблица 2.1.1.

Проводки по экспортным операциям.

Дебет	Кредит	Сумма в ин. Валюте (долл. США)	Курс валюты на день сделки	Сумма в манатах	Содержание операции
204/08	202/08			12000,00	Передана на склад продукция, изготовленная на экспорт по себестоимости
205/08	204/08			12000,00	Отгрузка экспорт. продукции
211	601	10000,00	1.7001	17001,00	Реализация согласно контракта
711	221			560,00	Уплата транспортировки, таможенных сборов, хранения, страхования и других расходов
223	211			17003,00	Поступление на расчетный счет от продажи готовой продукции
211	332	10000,00	1.7003	2,00	Отражение положит. курс. разницы

Предприятия – посредники, экспортирующие товары, приобретенные у производителей данных товаров по договорам купли-продажи, в учете поступление этих товаров оформляют проводкой:
 Дебет 205 «Товары», субсчет "Товары для экспорта" -
 Кредит 531 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - на стоимость товара.
 Дебет 241 «Налог на добавленную стоимость» -
 Кредит 531 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - на сумму НДС, подлежащую уплате производителю товара.

Отгрузка партии экспортной продукции и расчеты с покупателями оформляется проводками, как в случае с производителем экспортных товаров. Расчеты с покупателями ведутся в иностранной валюте и манатовом эквиваленте. Для этого на счете 211 ежемесячно учитывается курсовая разница, связанная с изменением курса маната. При этом оплата производится по конечному курсу Центрального Банка АР и регулируется НСБУ 22 «Учет изменений курсов иностранной валюты» (см. табл. 2.1.1.). Вышеуказанные проводки являются базисом отражения учета экспортных операций.

Организация учета операций по импорту зависит нескольких факторов: момента перехода права собственности по условиям контракта; распределения транспортных и прочих расходов по доставке товаров до покупателя; формы расчетов.

После разбора экспортных операций мы можем перейти к описанию операций по импорту. Здесь следует уточнить, что предметом операций по импорту могут быть товары, приобретенные как для производственного потребления (сырье, запчасти, оборудование), так и потребительские товары для продажи населению. Товары ставятся на учет на момент перехода права собственности импортера на данный товар.

Как известно, импортируемые товары принимаются к учету по фактической себестоимости. Стоимость товара по контракту указана в счете-

фактуре, которую иностранный экспортер товара предъявляет отечественному импортеру для оплаты вместе с другими необходимыми документами. Приход импортных товаров производится в сумме стоимости по контракту, рассчитываемая в манатах по курсу Центрального банка АР на день оприходования.

Внешнеторговая себестоимость импортируемого товара складывается не только из стоимости товара по контракту, но в нее могут входить различные расходы: накладные расходы, к ним относятся расходы по страхованию грузов, транспортные расходы, оплата погрузочно-разгрузочных работ, оплата хранения грузов, экспедиторские расходы, различные акцизы, а также таможенные пошлины и сборы. Представление об элементах стоимости можно на рисунке 2.1.1.

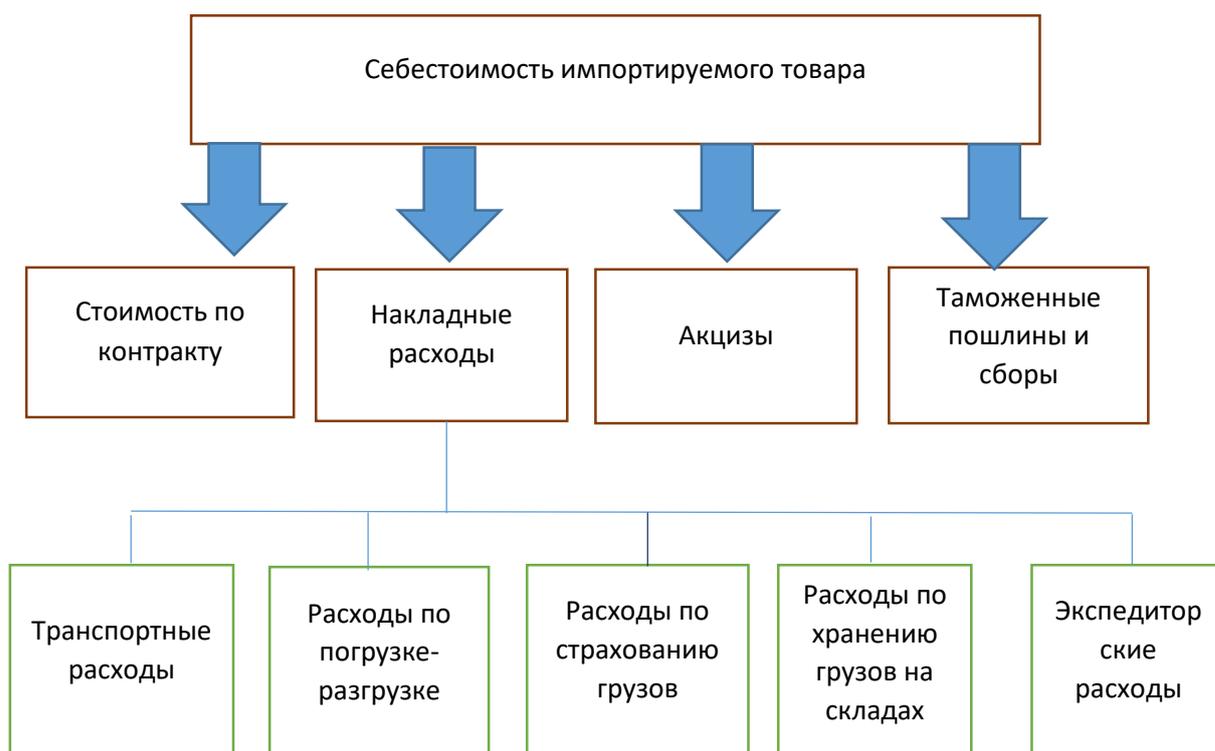


Рис. 2.1.1. Элементы себестоимости импортируемого товара

Налоги на импортируемые товары регулируются Статьей 159 Налогового Кодекса Азербайджанской Республики [4].

Как обычно, затраты по импорту товаров накапливаются на счете 205 «Товары». К нему можно открыть субсчет 7 «Товары импортные». К счетам 538 «Прочие краткосрочные обязательства», следовательно, субсчет 7 «Прочие краткосрочные обязательства по таможенным пошлинам и сборам», к счету 531 субсчет "Расчеты с иностранными поставщиками по импортным товарам". Приведем пример: условная фирма «Делишес Ширният», которая импортирует кондитерские изделия из Украины, закупила товары на 15000 долларов США. Тогда операции по отражению затрат на приобретение импортных товаров будут выглядеть так: (табл. 2.1.2.)

Таблица 2.1.2.

**Операции по отражению затрат на импортные товары, приобретенные
компанией «Делишес Ширният»**

Дебет	Кредит	Сумма в ин. Валюте (долл. США)	Курс валюты на день сделки	Сумма в манатах	Содержание операции
205/07	531/07	15000,00	1,6998	25497,00	Поступление импортных товаров
205/07	538/07			3824,00	Начислена таможенная пошлина
241	538/07			5277,58	Начислен НДС
205/07	538/07			156,00	Начислены дополнительные таможенные сборы
538	223,221			156,00	Оплата за дополнительные услуги
538	223			9101,58	Уплата таможенной пошлины и НДС
531/07	223	15000,00	1,7001	25501,5	Погашение обязательств перед поставщиком импортного товара
332	531/07			4,5	Отражена отрицательная курсовая разница- убыток

Основанием для отражения операций по учету поступления импортируемых товаров и их движения служат первичные документы. К этим документам, как мы упоминали ранее, относятся: счета -инвойсы, проформы, различные

накладные, спецификации ,коносамент, , приемные акты поступления товаров на склады, другие документы [38].

Образец проформы (условные данные) представлен в виде таблицы 2.1.3.:

Таблица 2.1.3.

Образец проформы фирмы «Шамкир теревез»

Отправляющая организация «Шамкир теревез», Шамкирский район, Азербайджанская Республика	Проформа:			
Получатель Плодоовощная база №1, г. Нижевартовск, Россия	№:1215			
Номер договора: 12	Дата: 15.02.2017			
Наименование товара/код товара: томаты спелые / 1002	Адрес получателя: Плодовоовощная оптовая база №1, г. Нижевартовск, Россия			
Валюта: доллар США				
Содержание: томаты спелые защищенного грунта	Ед. измерения: кг	Кол-во: 10 000	Цена: 2,94	Сумма: 29400,00

Проведя учет основных особенностей экспортно-импортных операций, необходимо отметить, что для правильной организации работы предприятий, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, коммерческих структур, нужно производить оценку и анализ эффективности внешнеторговых операций, с которыми мы и познакомимся в следующей части настоящей главы.

2.2. Современное состояние анализа эффективности экспортно-импортных операций.

В целях оптимизации управления внешнеэкономической деятельностью в настоящее время аналитиками разработано достаточное количество показателей эффективности экспортно-импортных операций. Сутью экономической эффективности является сопоставление результатов, которых добилось предприятие в своей деятельности, и затрат, необходимых для функционирования предприятия и достижения этих результатов. Показатели эффективности в экономическом анализе делятся на абсолютные и относительные. Абсолютным показателем эффективности является разница между результатами от определенной деятельности, которыми являются выручкой от продаж – доход, и затратами на осуществление этой деятельности (расходами). Одним из условий эффективности экспортного товара (операций) является необходимость превышения экспортного дохода над экспортными затратами. Доходом предприятия от экспорта товаров служит валютная выручка, которая поступает на расчетный счёт предприятия. Здесь можно привести пример эффективности, опираясь на данные таблицы 2.1.1. Для этого составим аналитическую таблицу.

Таблица 2.2.1

Расчет прибыли фирмы «Шамкир теревез»

Выручка,		Затраты, ман.	Прибыль, ман.
В долларах США	В манатах		
10000,00	17003,00	12560,00	4443,00

Сравнивая выручку фирмы с затратами получаем:
 17003,00 – 12560,00 = 4443,00 манат.
 Другим, не менее важным, условием является превышение экспортной прибыли по продаже предприятием этого товара за рубеж над прибылью предприятия от продажи товара на внутреннем рынке страны.

Прибыль от экспорта равна доходу от экспорта за вычетом экспортных затрат. В нашем примере (табл. 2.1.1) валовая прибыль фирмы «Шамкир теревез», которая является абсолютным показателем эффективности работы по экспортным сделкам предприятия, равна:

Доходу от экспортной операции – расходам по экспортной операции:

$$17003,00 - (12000,00 + 560,00) = 4443,00 \text{ манат.}$$

Предположим, что продукция компании «Шамкир теревез» может быть продана на внутреннем рынке, причем от продажи этой продукции компания получила прибыль 1500,00 манат, тогда эффект от экспорта продукции (товаров) фирмы будет равен: $4443,00 - 1500,00 = 2943,00$ манат.

Импортные товары принято квалифицировать на товары производства (ТПр) и товары потребления (ТПо). Товары производства закупаются с целью использования их в производстве, к ним относятся материалы, сырье, оборудование, запчасти. Например, компания по производству одежды может закупать импортные ткани, нитки, швейные машины. Товары потребления предназначены для последующей продажи населению. Это преимущественно продукты питания, одежда, игрушки, бытовая техника. Импортер продукции стремиться как можно выгоднее закупить товары за границей и выгодно их продавать в своей стране.

Затраты на импорт нами описаны в первом параграфе этой главы и представлены на схеме 2.1.1.

Импортным доходом считается выручка в манатах за импортный товар, реализуемый на внутреннем рынке. В этом случае абсолютной экономической эффективностью будет считаться превышение дохода за импортные товары над затратами по импорту товаров.

Импортер товаров должен проанализировать, выгодно ли ему ввозить товар из-за рубежа или закупать товар на внутреннем рынке страны. В пользу закупки за рубежом говорит следующий результат: прибыль по импорту должна превышать прибыль внутреннюю.

Найдем доход компании «Делишес Ширният». Для этого, используя таблицу 2.1.2., найдем затраты компании, оформим аналитическую таблицу:
Таблица 2.2.2

Расчет прибыли компании «Делишес Ширният»

Выручка, ман.	Затраты, ман.	Прибыль, ман.
38000,00	$25501,5 + 3824,00 + 156,00 = 29481,5$	8518,5

По абсолютным показателям трудно судить об эффективности деятельности фирм-экспортеров и фирм-импортеров, так как показатели абсолютной эффективности, в частности, доход фирмы, не отражают размера вложенного капитала для достижения этого результата. Ясность в эту проблему приносят относительные показатели эффективности.

Методика нахождения относительных показателей эффективности деятельности организаций, осуществляющих экспортные и импортные операции, предлагаются экономистами Ю.А. Бабаевым, Р.Г. Каспиной, Ускевичем, А.Ф. Ионовой, Е.В. Морозовой и др. Существует, как минимум, два подхода к определению относительных показателей эффективности. В настоящее время принято несколько подходов к определению эффективности экспорта.

Первый из них – ресурсный, базовым показателем здесь выступает капитал.

Второй подход – затратный, базовым показателем в этом случае выступают затраты (себестоимость). Так, применяя второй подход, общий показатель эффективности экспорта можно рассматривать по формуле:
 $Ээ = Вэ / Зэ,$

где $Ээ$ – эффективность экспорта; $Вэ$ – экспортная выручка; $Зэ$ – полная себестоимость проданной на экспорт продукции. Этот показатель характеризует окупаемость затрат по экспорту. В нашем примере (см. табл. 2.1.1) эффективность экспорта компании «Шамкир теревез»

равна:

$$17003,00 / 12560,00 = 1,35$$

То есть, компании выгодно экспортировать товары за рубеж. Показатель эффективности экспорта можно разложить на факторы, согласно методики, предложенной Е.В. Морозовой [34, с.128]. Тогда формула эффективности будет выглядеть так:

$$Ээ = Вэ / Зэ = Q P / (QC + Зс) = Q P / (QC + QC * dc),$$

где P – цена единицы экспортных товаров по контракту;

Q – объем продаж экспортных товаров;

C – полная себестоимость производства единицы проданных товаров;

Зс – коммерческие расходы по товарам на экспорт;

dc – удельный вес коммерческих расходов по товарам на экспорт.

На условном примере компании «Шамкир теревез» покажем, от каких факторов может зависеть изменение общей эффективности экспорта предприятия. Влияние всех составляющих на показатель эффективности определяется приемом «цепных подстановок» [58, с.5].

Фирма « Шамкир таравез» экспортирует овощную продукцию из Азербайджана, которую производит в условиях защищенного грунта – парниках. Для этого, условия, расчеты и результаты оформим в виде таблицы (табл.2.2.3).

Таблица 2.2.3

Факторный анализ общей эффективности экспортных операций

Показатель	Формула расчета Показателя	Год (базис.)	Год (отчет.)
Объем отгруженной продукции на экспорт, тыс. кг.(Q)		150,0	160,0
Экспортная выручка, ман. (B)		750000,00	880000,00
Средняя цена за единицу по контракту, ман. (P)	$P = B : Q$	5,00	5,50
Производственная себестоимость проданных товаров на экспорт, ман. (Спрод)	$З = \text{Спрод} + \text{Зком}$	375000,00	448000,00

Продолжение таблицы 2.2.3

Сред. производственная себестоимость единицы проданных товаров, ман. (С)	$C = \text{Спрод} : Q$	2,50	2,80
Полная себестоимость экспортной продукции, ман. (З)	$Z = \text{Спрод} + Z_k$	400000,00	477000,00
Коммерческие расходы, ман. (Зк)		25000,00	29000,00
Коммерческие расходы, удельный вес (d)	$d = Z_k : \text{Спрод}$	0,0667	0,0647
Эффективность экспорта, % (Э)	$\text{Э} = B : Z \cdot 100 \%$	187,5	184,5
Индекс эффективности экспорта, IЭ	$I_{\text{Э}} = \text{Э}1 / \text{Э}0$	1,845 / 1,875 = 0,984	
Индекс физического объема, IQ	$(Q_1 P_0 / (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_0)) / (Q_0 P_0 / (Q_0 C_0 + Q_0 C_0 d_0))$	1,8749 / 1,8749 = 1,0	
Индекс контрактных цен, IP	$Q_1 P_1 / (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_0) / (Q_1 P_0 / (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_0))$	2,0624 / 1,8749 = 1,1	
Индекс себестоимости продаж, IC	$(Q_1 P_1 / (Q_1 C_1 + Q_1 C_1 d_1)) / (Q_1 P_1 / (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_0))$	2,0471 / 2,0624 = 0,9925	
Индекс уровня коммерч. расходов, Id	$(Q_1 P_1 / (Q_1 C_1 + Q_1 C_1 d_1)) / (Q_1 P_1 / (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_0))$	1,8449 / 2,0471 = 0,9012	
Изменение эффективности за счет изменения физич. объема, %	$\Delta \text{Э} (Q) = 1,875 - 1,875 = 0$		
Изменение эффективности за счет изменения контракт. цен,	$\Delta \text{Э} (P) = 2,0624 - 1,8749 = *100 = 18,75$		
Изменение эффективности за счет изменения себестоимости продаж, %	$\Delta \text{Э} (C) = 2,0471 - 2,0624 = -0,0153 * 100 = -1,53$		
Изменение эффективности за счет изменения уровня коммерческих расходов, %	$\Delta \text{Э} (d) = 1,8449 - 2,0471 = -0,2022 * 100 = -20,22$		
Изменение эффективности – всего, % в т. ч. за счет изменения факторов, %	$\Delta \text{Э} = 184,5 - 187,5 = -3,0$ $\Delta \text{Э} = 18,75 + (-1,53) + (-20,22) = -3,0$		

По итогам вычислений сделаем вывод:
 в отчетном году эффективность экспортных операций компании снизилась на - 3,0 %. На снижение эффективности повлияли следующие факторы:
 - за счет увеличения контрактных цен эффективность в отчетном году увеличилась на 18,75 %;

- за счет снижения себестоимости продаж эффективность снизилась на 1,53 %;

- за счет изменения уровня коммерческих расходов эффективность снизилась на 20,22 %.

Индекс физического объема равен 1, т.е. его изменение не влияет на изменение эффективности экспортных операций. Перейдем к анализу эффективности импортных операций.

Общая эффективность импорта

$$\mathcal{E} = \frac{B}{Z} * 100 \% = \frac{QP}{(QC + Z_n)} * 100\% = \frac{QP}{(QC + QC_{dn})} * 100 \%,$$
где P – цена продажи единицы товара; Q – объем продаж импортируемого товаров; C – цена единицы товара по контракту; Z_n – накладные затраты по товарам; dn – удельный вес накладных затрат на импорт.

Применяя эту формулу, проведем факторный анализ импортных операций на условном примере фирмы «Делишес Ширният». Фирма «Делишес Ширният» импортирует в Азербайджан кондитерские изделия. Оформим условие примера, расчеты и результаты в виде таблицы.

Таблица 2.2.4

Факторный анализ импортных операций фирмы «Делишес Ширният»

Показатель	Формула расчета показателя	Базисный Год	Отчетный Год
Количество импортируемого товара, тыс. кг. (Q)	-	35	37
Средняя контрактная цена единицы импортного товара, ман. (C)	-	15,00	16,50
Накладные затраты по импорту, ман. (З _{накл})	-	105000,00	109890,00
Полная себестоимость импортных товаров, ман. (З)	$Z = C Q + Z_{накл}$	630000,00	720390,00
Продажная цена единицы импортного товара, ман. (P)	-	22,00	23,50
Выручка от продажи импортируемого товаров, ман. (B)	$B = P Q$	770000,00	869500,00

Продолжение таблицы 2.2.4

Удель. вес накладных расходов (дн)	$D_n = Z_n : (CQ)$	0,20	0,18
Итого эффективность, % (Э)	$\text{Э} = B : Z \cdot 100 \%$	1,2222	1,2069
Изменение эффективности за счет фактора: изменения физического объема, %	$\Delta\text{Э}(Q) = Q_1 P_0 : (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_{H0}) \cdot 100 \%$ $- Q_0 P_0 : (Q_0 C_0 + Q_0 C_0 d_{H0}) \cdot 100 \%$	$= 122,22 - 122,22 = 0$	
Изменение эффективности за счет фактора: изменения продажной цены, %	$\Delta\text{Э}(P) = Q_1 P_1 : (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_{H0}) \cdot 100 \%$ $- Q_1 P_0 : (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_{H0}) \cdot 100 \%$	$= 130,56 - 122,22 = +8,34$	
Изменение эффективности за счет фактора: изменения покупной (контрактной) цены, %	$\Delta\text{Э}(C) = Q_1 P_1 : (Q_1 C_1 + Q_1 C_1 d_{H0}) \cdot 100 \%$ $- Q_1 P_1 : (Q_1 C_0 + Q_1 C_0 d_{H0}) \cdot 100 \%$	$= 118,69 - 130,56 = -11,87$	
Изменение эффективности за счет фактора: изменения удельного веса накладных затрат, %	$\Delta\text{Э}(d_n) = Q_1 P_1 : (Q_1 C_1 + Q_1 C_1 d_{H1}) \cdot 100 \%$ $- Q_1 P_1 : (Q_1 C_1 + Q_1 C_1 d_{H0}) \cdot 100 \%$	$= 120,70 - 118,69 = +2,01$	
Изменение эффективности -всего, % в т.ч. за счет изменения факторов, %	$\Delta\text{Э} = \text{Э}_1 - \text{Э}_0 = 120,70 - 122,22 = - 1,52$ $\Delta\text{Э} = \Delta\text{Э}(Q) + \Delta\text{Э}(P) + \Delta\text{Э}(C) + \Delta\text{Э}(d_n) = 0 + 8,34 - 11,87 + 2,01 = - 1,52$		

Из таблицы следует, что эффективность в отчетном году снизилась на 1,52 % по нижеследующим причинам:

- увеличение продажной цены привело к росту эффективности на 8,34 %;
- увеличение продажной цены импортируемого товара привело к снижению эффективности на 11,87 %;
- рост накладных расходов привел к увеличению эффективности импорта на 2,01 %.

Для нахождения эффективности импорта производства Ю.В. Макогон, В.С. Рыжиков предлагают следующую формулу [22, с 83]:

$$\text{Эитпб} = \text{Вв} / (\text{Сн} + \text{Тр} + \text{Ор}),$$

где Эитпб — базисный коэффициент эффективности импортных товаров;

Вв — выручка от продажи товара импортного;

Сн — стоимость ввозимого в страну товара;

Тр — расходы на транспорт;

Ор — другие расходы: организационные.

Импорт товара считается эффективным при $\text{Эитпб} > 1$.

Некоторые предприятия осуществляют как импортные, так и экспортные операции. Например, предприятия, выращивающие и экспортирующие плодоовощную продукцию, могут закупать удобрения и оборудования для теплиц (поливные устройства, лампы-обогреватели и т.д.). Тогда эффективность внешнеторгового оборота можно вычислить по формуле, предложенной А.Ф. Ионовой [28, с.297]:

$$\text{Квт} = \text{Зи} / \text{Зэ} = (\text{Си} + \text{Ри} + \text{Ки}) * \text{кит} / (((\text{Сэ} + \text{Рн} + \text{Кэ}) + \text{Зтр}) - \text{НДС} + \text{Э.П.}),$$

где: Зи – затраты на импорт; Зэ – затраты на экспорт; Си – себестоимость собственного производства товара или его аналога от других отечественных производителей; Рн – норматив рентабельности капиталовложений, разный для различных производств, в среднем 0,15; Ки – капиталоемкость единицы импортного товара, манат; кит – коэффициент отличающегося качества импортируемых товаров от отечественных; Сэ – себестоимость единицы экспортной продукции, манат; Кэ – капиталоемкость единицы экспортной продукции, манат; Зтр – затраты на транспортировку экспортируемого товара на условиях франко-границы или ФОб порт/отгрузка, манат; Э.П. – экспортная пошлина (экспортный тариф) в долях от предполагаемой к получению валютной выручки, манат.

Проанализировав современное состояние анализа эффективности экспортно- импортных операций, сделаем вывод, что авторами специальной литературы предлагаются различные методики анализа, которые могут быть успешно применены менеджерами, аналитиками для принятия решений по оценке потенциальных возможностей фирмы в конкурентной борьбе на внешнем или внутреннем рынке и разработке мер по обеспечению повышения конкурентоспособности и успешного развития.

2.3. Оценка финансовых результатов от внешнеэкономической деятельности предприятия

Абсолютным показателем финансового результата, и, следовательно, эффективности деятельности предприятия, является прибыль предприятия. К относительным показателям эффективности ВЭД смело можно отнести показатели прибыльности (доходности) –показатели рентабельности.

Одним из этапов анализа экспортных и импортных операций является оценка финансовых результатов, полученных в результате их проведения. Прибыль от ВЭД предприятия представляет собой разницу между доходом от экспорта (выручкой), стоимостью экспортной (импортной) продукции и затратами по экспорту или импорту. Эту прибыль называют валовой (маржинальной прибылью) прибылью. Валовая прибыль обеспечивает: возмещение всех эксплуатационных затрат предприятия, которые не зависят непосредственно от объема продаж (товарооборота); погашение всех долгов и займов; уплата всех обязательных налогов и отчислений в государственный фонд социальной защиты; замена основных средств при их амортизации; увеличение расходов до того, как они окупятся при увеличении продажной цены; увеличение объема капиталовложений по мере расширения бизнеса; выплату дивидендов [24, с.96]. Прибылью от продаж называют разность между валовой прибылью и суммой коммерческих и управленческих расходов. Прибыль от продаж, а также прочие доходы и расходы (например, от реализации основных средств) формируют прибыль до налогообложения. Чистая прибыль образуется после уплаты налога на прибыль.

На предприятии должна проводиться оценка динамики прибыли, для этого сравниваются показатели отчетного периода с показателями базового года. При этом сравнение производится как в целом по всему объему экспорта или импорта, так и по отдельным экспортным (импортным) позициям [23, с.102]:

$$\Delta \text{Пр} = \text{Протч} - \text{Прбаз}$$

Проанализируем прибыль фирмы «Шамкир теревез», используя данные табл.2.2.3, показатели и расчеты оформим в виде таблицы (табл.2.3.1).

Таблица 2.3.1

Анализ прибыли фирмы «Шамкир Теревез»

Показатель	Год базисный	Год отчетный	Абсолютный прирост, +, -	Темп прироста,%
Экспортная выручка, ман.	750000,00	880000,00	130000,00	17,33
Производственная себестоимость проданной на экспорт продукции, ман.	375000,00	448000,00	73000,00	19,47
Валовая прибыль, ман.	375000,00	432000,00	57000,00	15,2
Коммерческие расходы, ман.	25000,00	29000,00	4000,00	16,0
Управленческие расходы, ман.	12000,00	12000,00	-	-
Прибыль от продаж, ман	338000,00	391000,00	53000,00	15,68
Прибыль до налогообложения, ман.	338000,00	391000,00	53000,00	15,68
Налог на прибыль, ман.	67600,00	78200,00	10600,00	15,68
Чистая прибыль, ман.	270400,00	312800,00	42400,00	15,68

Из табл. 2.3.1 видим, что выручка в отчетном году выросла на 130000,00 манат или 17,33%, в то же время выросла производственная себестоимость продукции на 19,2%, поэтому валовая прибыль выросла на 57000,00 манат или 15,2%. На прибыль от продаж повлиял прирост коммерческих расходов на 16%, управленческие расходы остались на уровне базисного года. После уплаты налога на прибыль у фирмы осталась чистая прибыль, прирост ее в отчетном году по сравнению с базисным составил 15,68%, такой же прирост мы наблюдаем у прибыли от продаж.

Анализ прибыли свидетельствует о положительной динамике финансовых результатов, что наглядно видно на рисунке 2.3.1.

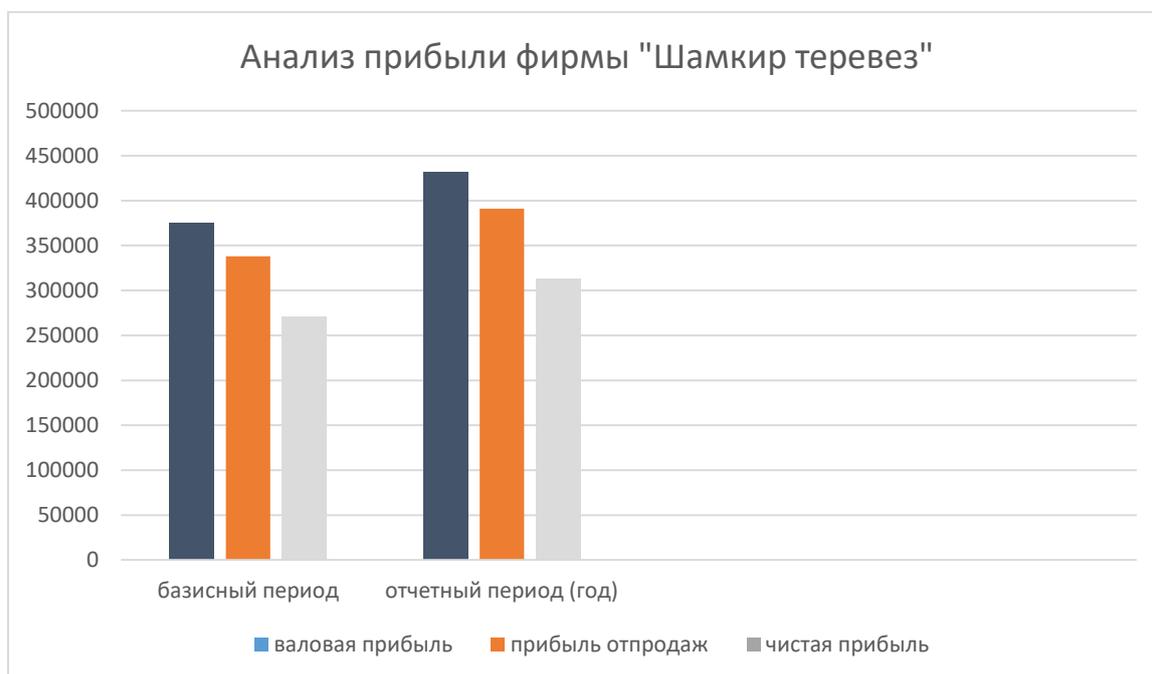


Рис. 2.3.1 Анализ прибыли фирмы «Шамкир теревез»

Рентабельность – это уровень прибыльности или уровень доходности. Показатели рентабельности – коэффициенты, в которых сумма прибыли сопоставляется с каким-либо показателем, отражающим условия хозяйствования, это может быть выручка от продаж, сумма собственного капитала и др. [24, с.97]. Магомедов А.М. считает, что рентабельность следует вычислять, как отношение прибыли к такому показателю, от которого зависит эта сума прибыли. В своем труде он говорит о положении четырех «Р»: ресурсы - расходы - работа – результаты, которого нужно придерживаться, рассчитывая рентабельность. В этом случае рассчитываемую рентабельность можно разделить на три группы показателей: рентабельность выручки (работы); рентабельность расходов; рентабельность ресурсов (активов) [34].

Л.Е. Стровский предлагает использовать следующие показатели рентабельности: рентабельность продаж, что соответствует рентабельности работы у Магомедова А.М., и рентабельность активов, рентабельность

основного капитала, рентабельность собственного капитала, что соответствует рентабельности ресурсов [24, с.97].

Формула расчета рентабельности продаж:
 $R_{пр} = П / V_{пр} ,$

где $R_{пр}$ – рентабельность продаж;

$П$ – прибыль за отчетный период;

$V_{пр}$ – объем продаж (выручки) за отчетный период (год).

Этот показатель предлагают многие авторы методической и специальной литературы, он широко применяется в рыночной экономике при анализе деятельности предприятий.

Соответственно, формула расчета рентабельности собственного капитала: $R_{с.к.} = П / СК ,$

где $R_{с.к.}$ – рентабельность капитала собственного;

$П$ – прибыль (чистая);

$СК$ – собственный капитал (в мировой практике собственный капитал берут как среднюю на начало и конец периода).

Рассмотрим, применяя вышеизложенные методики, анализ показателей рентабельности на примере, для чего используем данные табл.2.3.1, дополнив их данными об активах и о собственном капитале фирмы «Шемкир теревез» (табл. 2.3.2).

Таблица 2.3.2

Анализ рентабельности фирмы «Шемкир теревез»

Показатель	Базисный год	Отчетный год	+, -
Экспортная выручка, ман.	750000,00	880000,00	
Производственная себестоимость проданной на экспорт продукции, ман.	375000,00	448000,00	
Валовая прибыль, ман.	375000,00	432000,00	
Коммерческие расходы, ман.	25000,00	29000,00	

Продолжение таблицы 2.3.2

Управленческие расходы, ман.	12000,00	12000,00	
Полная себестоимость продукции, ман.	412000,00	489000,00	
Прибыль от продаж, ман	338000,00	391000,00	
Чистая прибыль, ман.	270400,00	312800,00	
Активы компании, ман	480000,00	520000,00	
Собственный капитал компании, ман	355000,00	370000,00	
Рентабельность продукции,%	82,04	79,96	-2,08
Рентабельность продаж ,%	45,07	44,43	-0,64
Рентабельность активов,%	56,33	60,15	3,82

Из таблицы 2.3.2 видим, что фирма « Шамкир теревез» - высокорентабельное предприятие. Проанализировав динамику рентабельности за два года, видим, что показатели отчетного года по сравнению с базисным по рентабельности продукции снизились на 2,08%. Причинами снижения могут быть увеличение расходов на газ и электричество в связи с погодными условиями, а также расходов на удобрения и посадочный материал. Рентабельность продаж также снизилась на 0,64%, на это повлияло не только увеличение производственной себестоимости, но и коммерческих расходов, например, аренда специального транспорта для перевозки скоропортящейся продукции (факторы, повлиявшие на рентабельность продаж, проанализируем ниже). Рентабельность активов показывает рост на 3,82%, а рентабельность собственного капитала на 8,37%. Анализ данных коэффициентов показывает, что фирма в своем сегменте имеет хорошие результаты, может успешно развиваться.

Для факторного анализа рентабельности продаж можно использовать методику, предложенную Губиными [26]. Они предлагают представить рентабельность продаж в виде следующей модели:

$$R_p = (B - C - K_p - U_p) / B * 100\%, \text{ где}$$

R_p - рентабельность продаж;

В - выручка от продажи;

С - себестоимость проданных товаров;

Кр - коммерческие расходы;

Ур - управленческие расходы.

Тогда влияние выручки на рентабельность продаж будет:
 $\Delta P_{п}(B) = (B_1 - C_0 - K_{p0} - Y_0) / B_1 - (B_0 - C_0 - K_{p0} - Y_0) / B_0 = (880000 - 375000 - 25000 - 12000) / 880000 - (750000 - 375000 - 25000 - 12000) / 75000 = 0,5318 - 0,4507 = 0,0811$

Влияние себестоимости на объем продаж:
 $\Delta P_{п}(C) = (B_1 - C_1 - K_{p0} - Y_0) / B_1 - (B_1 - C_0 - K_{p0} - Y_0) / B_1 = (880000 - 448000 - 25000 - 12000) / 880000 - (880000 - 375000 - 25000 - 12000) / 880000 = 0,44489 - 0,5318 = -0,0829$

Влияние изменения коммерческих расходов:
 $\Delta P_{п}(K_p) = (B_1 - C_1 - K_{p1} - Y_0) / B_1 - (B_1 - C_1 - K_{p0} - Y_0) / B_1 = (880000 - 448000 - 29000 - 12000) / 880000 - (880000 - 448000 - 25000 - 12000) / 880000 = 391000 / 880000 - 395000 / 880000 = 0,4443 - 0,4489 = -0,0046$

Влияние изменения управленческих расходов:
 $\Delta P_{п}(U_p) = (B_1 - C_1 - K_{p1} - Y_1) / B_1 - (B_1 - C_1 - K_{p1} - Y_0) / B_1$, так как управленческие расходы не изменялись в течение этих периодов, то, очевидно, что влияние этого фактора равно 0. Поэтому мы его вычислять не будем.

Суммируем результаты вычислений:

$\Delta P_{п} = \Delta P_{п}(B) + \Delta P_{п}(C) + \Delta P_{п}(K_p) + \Delta P_{п}(U_p) = 0,0811 + (-0,0829) + (-0,0046) + 0 = -0,0064 * 100 \% = -0,64 \%$.

Полученный результат соответствует изменению рентабельности продаж, представленному в таблице 2.3.2. По результатам факторного анализа делаем выводы, что на рентабельность продаж положительно повлияла выручка от продаж (+8,11 %), а за счет себестоимости (-8,29 %) и коммерческих расходов (-0,46 %), рентабельность продаж снизилась на 0,64 %. Аналогичным способом анализируют финансовые результаты деятельности предприятий-импортеров. Делаем вывод, что для проведения успешной внешнеэкономической

деятельности отечественным предприятиям нужно стремиться повышать валовую прибыль от ВЭД (следить за уровнем цен и объемом продаж), снижать себестоимость, контролировать уровень коммерческих и управленческих расходов.

Глава 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕТОДИКИ УЧЕТА И АНАЛИЗА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

3.1. Проблемы учета внешнеэкономической деятельности и пути его совершенствования.

Азербайджанские предприятия все активнее осуществляют экономическую деятельность. Об этом мы можем судить, анализируя статистические данные, приведенные нами в предыдущих главах диссертационной работы.

Активная внешнеэкономическая деятельность предполагает особый подход к бухгалтерскому учету. Так, бухгалтерскому учету ВЭД присущи все проблемы, стоящие перед всей системой, но в то же время специфика ВЭД предъявляет к учету определенные требования и вскрывает определенные проблемы учета.

Проблемой или вопросом бухгалтерского учета ВЭД, который должен быть решен в первую очередь, можно обозначить организацию ее учета. Бухгалтерский учет ВЭД основан на таких принципах учета как: непрерывность деятельности предприятия, имущественная обособленность и временная определенность фактов деятельности. Эти принципы учета должны быть заложены в учетную политику предприятия, поэтому учет по ВЭД начинается с разработки учетной политики.

В учетной политике будут отражаться все особенности деятельности ВЭД, которые связаны с экспортом, импортом, валютными операциями, командировками за границу и другими операциями. Для разработки учета главный бухгалтер должен руководствоваться Национальным Стандартом No11 «Учетная политика, изменения в учетных оценках и ошибки» [13].

Для начала на предприятии должен быть разработан рабочий план счетов. Мы упоминали, что в азербайджанском учете нет отдельных счетов для отражения ВЭД, поэтому эту проблему можно решить, открывая субсчета первого и второго порядка к основным счетам, отражающих движение

материальных ценностей и их реализацию, получение финансовых результатов от ВЭД и т.д. Примеры открытия таких субсчетов нами даны во второй главе.

При разработке рабочего плана должны быть закреплены метод учета, метод определения первоначальной стоимости товаров, а также метод учета коммерческих расходов. Так в Азербайджанской Республике, согласно Национальному Стандарту № 11, применяется метод начисления. Хозяйственные операции по этому методу отражаются в момент совершения операций, а не в момент выплаты денежных средств.

Таким важным моментом, как своевременное принятие к учету импортируемых товаров, является переход на них права собственности. Это право должно быть отражено во внешнеторговом контракте. Это позволит точно выбрать валютный курс Центрального Банка Азербайджанской Республики для принятия к учету таких товаров, а также избегание спорных ситуаций с контрагентом по расходам, например, коммерческим. В мировой практике международной торговли были выработаны специальные правила, называемые ИНКОТЕРМС (Международными правилами толкования торговых терминов). Они предусматривают установление момента, когда продавец обязан передать товары покупателю. Таким моментом может быть дату фактической приемки импортных товаров импортером.

При поступлении товаров, которые ранее были приняты к учету, указанная операция будет отображаться в рамках одного и того же синтетического счета. Если экспортер остается на определенное время собственником импортных товаров, то их следует приходить на забалансовом счете «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Основа для признания в учете импортных товаров и их оприходования – это различные транспортные документы, документы таможенных служб [27].

Соблюдение сроков подачи документов организациями имеет важное значение и для таможенного, и для валютного, и для налогового контроля. В связи с этим, элементами учетной политики являются:

-образцы форм первичных документов;

- график документооборота;
- средства внутреннего контроля;
- перечень лиц, имеющих право подписи документов и т. п. [37, с.42].

В бухгалтерии должен быть разработан график документооборота по внешнеторговым операциям, определены ответственные за оформление документов, обработку их и хранение. Для этого можно первичные документы разделить на несколько групп. Так, к коммерческим документам может относиться инвойсы, коносаменты, сертификаты, коммерческие акты, к таможенным документам – таможенные декларации, а к финансовым документам, связанным с валютным регулированием, например, справки идентификации валютных операций. В качестве аналитических регистров бухгалтерского учета ВЭД используют журналы полученных и выданных счетов фактур, различные книги (продаж).

Примерами регистров бухгалтерского учета могут быть [52, с.17]: регистр аналитического учета «Учет финансового результата в разрезе иностранных покупателей и контрактов». Это дает возможность оценить финансовый результат предприятия при каждой экспортной поставке, осуществлять контроль за формированием прибыли в разрезе каждого иностранного партнера-покупателя, рассчитывать и делать прогноз рентабельности по сделке; регистр аналитического учета «Реестр документов по экспортным поставкам и Расчет их налоговой базы». Использование этого регистра позволит формировать информацию для налоговых и таможенных органов, контролировать начисление и уплату налогов в установленные законодательством сроки. справочный регистр «Расчет сумм НДС по экспортным поставкам». Ведение Справочного регистра позволяет облегчить учет НДС; регистр аналитического учета «Формирование фактической стоимости товара по каждому экспортному контракту».

Например, «Учет финансового результата в разрезе иностранных покупателей и контрактов», на наш взгляд, может выглядеть так (условный пример фирмы «Шамкир теревез») (табл. 3.1.1):

Таблица 3.1.1

Учет финансового результата по фирме «Шамкир теревез» в разрезе контрактов за 1 квартал 2017год.

№ контракта, шифр покупателя	Выручка	Затраты			Финансовый результат по контракту, манат
	Дебет 233 – Кредит 211/08	202/08 «Произ- водственные расходы, манат	221/08 Коммер- ческие расходы, уплата пошлин, манат	Итого затрат, манат	
1	2	3	4	5	6
21001	17003,00	12000,00	560,00	12560,00	4443,00
21002	25000,00	17500,00	830,00	18330,00	6670,00
15003	19500,00	13650,00	647,00	14297,00	5203,00
Итого	61503,00	43150,00	2037,00	45187,00	16316,00

Для упрощения исчисления затрат, по нашему мнению, каждому контракту может присваиваться определенный номер (шифр-код), тогда все виды сырья, материалов, заработной платы и других расходов, произведенных для выполнения данного контракта, по номенклатурным группам, а также понесенные коммерческие расходы по этому контракту также будут иметь данный код, и информация может заноситься в регистры аналитического и синтетического учета. При механизированной или автоматизированной обработке информации, например, применении программы 1-С Бухгалтерия, - это вполне выполнимая задача.

Одной из проблем в бухгалтерском учете экспортных операций является своевременность отражения выручки в бухгалтерском и налоговом учете. Для решения этой проблемы при заключении внешнеторгового договора нужно обращать внимание на момент перехода права собственности к иностранному

покупателю. В этот момент (момент перехода права собственности) цена определяется по курсу Центрального Банка Азербайджана.

Из этой проблемы вытекает следующие – это квалификация бухгалтера, ведущего ВЭД. Бухгалтер должен знать правила ИНКОТЕРМС и Венской конвенции. Инкотермс (Incoterms) – это международные правила, которые признают государственные правительственные органы, юридические фирмы и коммерческие организации во всем мире, они трактуют термины, применяемые в международной торговле [47]. В настоящее время действуют правила истолкования торговых терминов ИНКОТЕРМС в редакции 2010 года. Пример терминов Инкотермс дан нами в табл.3.1.2. В договорах, согласно ИНКОТЕРМС, определяется расходы продавца и покупателя, устанавливается момент перехода риска, например, от повреждения имущества, хищений или случайной гибели на пути от продавца к покупателю и другие нюансы, связанные с ВЭД. Венская конвенция о праве международных договоров принята 23 мая 1969 года. Согласно этой конвенции, каждое государство обладает правоспособностью заключать договоры. В 11.04.1980 принята Венская конвенция о договорах международной купли-продажи товаров [46, 20].

Таблица 3.1.2

Классификатор условий поставки товаров участников ВЭД (ИНКОТЕРМС)

Наименование условия поставки	Код	Название пункта погрузки/разгрузки
Франко-завод	EXW	Местонахождение завода
Франко-перевозчик	FCA	Указанное место
Стоимость и фракт	CFR	Указанный порт назначения
Стоимость, страхование и фракт	CIF	Указанный порт назначения
Перевозка оплачена до	CPT	Указанное место назначения
Поставка без оплаты пошлины	DDU	Указанное место назначения

Также в работе бухгалтер должен руководствоваться налоговым и таможенным кодексом Азербайджана. Это нужно для начисления налогов, облагаемых, согласно этим правилам, а также при формировании налогового вычета НДС по материальным ценностям.

Например, в Налоговом Кодексе Азербайджана Статья 164. «Освобождение от уплаты налогов» и Статья 165 «Взимание налога по нулевой (0) ставке» [4] нулевая ставка применяется к ввозимой технике, технологическому оборудованию и установкам для технологических парков. Важной проблемой является разделение учета затрат по ВЭД и затрат для производства продукции, реализуемой внутри страны. Если прямые затраты разделить не так сложно, то косвенные затраты на наш взгляд целесообразно распределять пропорционально экономически обоснованной базе. Базой может служить, например, величина прямых затрат по продукции, произведенной на экспорт, или количество продукции, изготовленной на конкретный заказ.

3.2. Совершенствование методики поэтапного анализа экспортно-импортных операций

Общепринятая методика анализа экспортно-импортных операций включает в себя следующие направления [31], которые кратко сформулированы нами на рисунке 3.2.1.

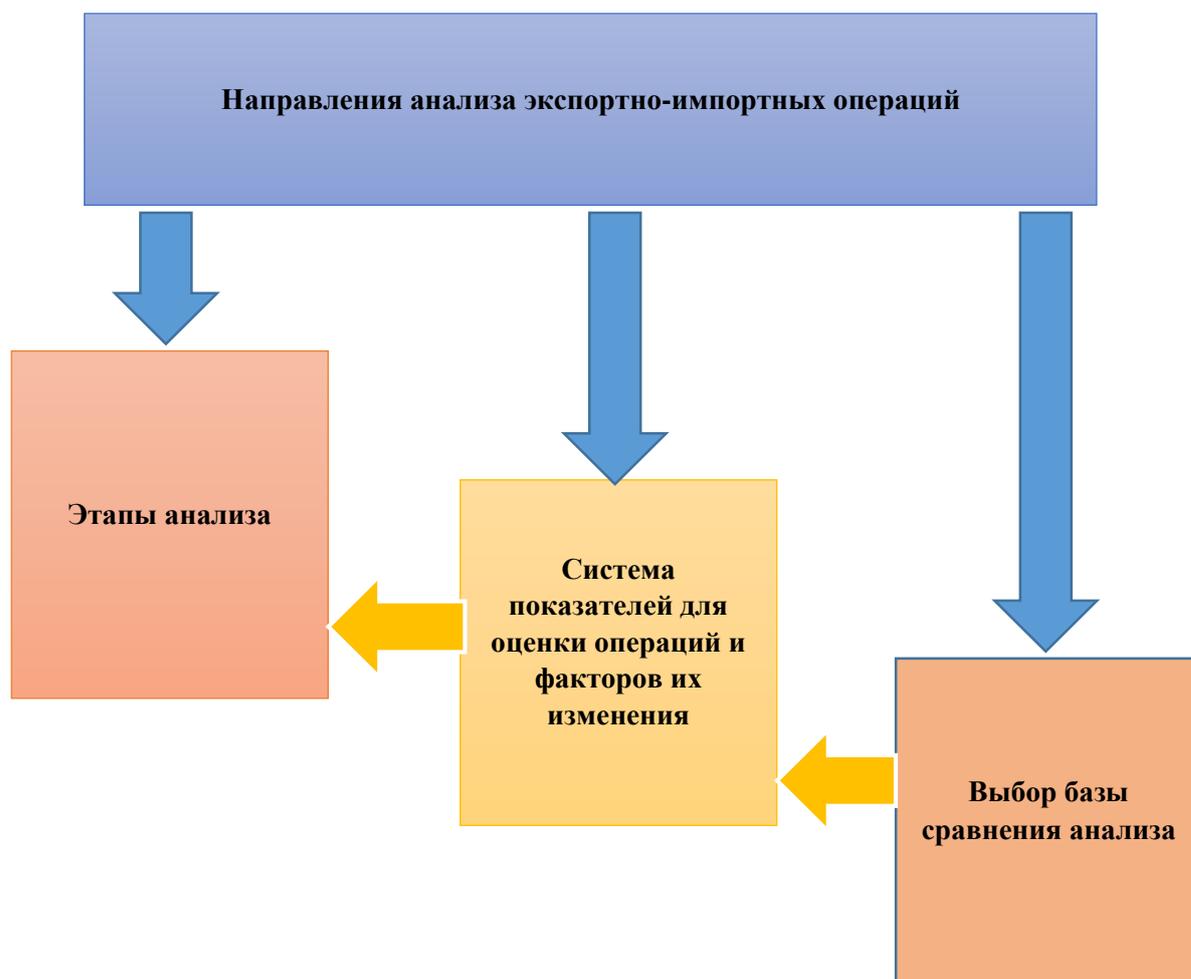


Рис. 3.2.1 Направления анализа экспортно-импортных операций

Из данного рисунка видно, что аналитику важно, в какой последовательности будет проходить анализ экспортных (импортных) операций, какие показатели при этом будут использованы на каждом этапе анализа, с какой базой (прогнозируемыми, фактическими прошлых лет, нормативными) будут сравниваться фактические показатели.

По нашему мнению этапы анализа экспортно-импортных операций – это определенный алгоритм, позволяющий охватить приемы и методы анализа в определенной последовательности, которая дает аналитику и другим пользователям результатами анализа объективную информацию, позволяющую оценить эти результаты и выработать на основании их определенные решения. При анализе экспортных (импортных) операций авторами специальной литературы [59,31] выделяются последовательные этапы.

Этапы анализа импортных операций: анализ внешнеторговых контрактов по импорту в разрезе основных показателей и факторов; факторный анализ показателей эффективности импортных сделок:

а) по товарным группам

б) по всем импортным товарам в целом; анализ влияния импорта на финансовые результаты организации.

Или такой вариант методики основных этапов анализа экспортных операций: анализ внешнеторговых договоров по экспорту; факторный анализ показателей экспорта:

а) по товарным группам,

б) странам,

в) по экспорту продукции в целом;

анализ динамики показателей экспорта товаров (продукции, услуг); анализ эффективности экспортных операций.

Поэтапный анализ экспортно-импортных операций:

на первом этапе:

на стадии заключения контракта – возможность выбрать для экспортера (импортера) вариант контракта, то есть, оценить эффективность ожидаемых и фактических показателей, характеризующих этот контракт; осуществлять контроль за выполнением условий контрактов, определяя влияние основных факторов на полученные отклонения от этих условий;

на втором этапе: определить эффективность экспортно-импортных операций; определять влияние факторов на основные показатели экспорта

(импорта) по группам продукции; на третьем этапе: определить влияние экспортно- импортных операций предприятий на финансовые результаты предприятия: валовую прибыль, прибыль от продаж, чистую прибыль.

Основные показатели, характеризующие, например, импорт товаров, нами были показаны в параграфах 2 и 3 второй главы, это: на первом этапе: контрактная цена импортируемых товаров,

себестоимость единицы товаров, приобретенных по импорту, общая сумма затрат по импортным операциям, на единицу товара, показатели финансовых результатов от продажи импортных товаров, показатели эффективности импорта товаров.

Во второй главе также даны показатели анализа экспортных операций, это:

выручка от экспорта товаров в иностранной валюте и в манатовом эквиваленте,

затраты, связанные с экспортом товаров,

финансовые результаты от продажи на экспорт товаров (продукции, услуг) - валовая прибыль и прибыль от продаж и др.

Важность первого этапа анализа импортных операций можно выразить словами О.В. Мартыановой: «Принятие решения по заключению импортного контракта неизбежно связано с оценкой возможных рисков и выработкой мер, направленных на их минимизацию. Сложность проблемы анализа и учета рисков обусловлена разнообразием их природы» [36, с.394].

Обозначим несколько проблем, с которыми приходится сталкиваться аналитику на первом этапе анализа.

Контрактная цена товара является одним из существенных условий контракта. Выбор оптимальной базы контрактной цены товара - одна из проблем анализа контрактов, ведь, если продавать по цене ниже среднемировых цен, то продавца могут обвинить в недобросовестной конкуренции – демпинге, а если покупать выше среднемировых цен, то это приведет к нерациональному использованию иностранной валюты. В качестве

базовой цены экспортер (импортер) товара может ориентироваться на мировые цены. В международной торговле источниками получения данных о мировых ценах на ту или иную продукцию являются:

- коммерческое предложение, в нем товаропроизводитель предлагает цены на свою продукцию (цены прейскурантов, каталогов и проспектов), зачастую цены завышены, что является недостатком этого вида информации;
- справочные цены, в том числе публикации по ценам биржевых торгов (биржевые котировки), они публикуются в периодической печати, примерами таких источников являются «Wall Street Journal» (США), "Financial Times" (Великобритания) и др.;
- статистические справочники стран - участников ВЭД, здесь цены усредненные и, зачастую, устаревшие;
- цены фактических сделок –это цены из источников информации по фактически заключенным сделкам (контрактам), здесь цены могут быть устаревшие, если после заключения контракта прошло достаточно много времени [45].

Хотя сбор информации о базовых ценах – трудоемкая работа, но ее можно автоматизировать с помощью прикладных компьютерных программ.

Следовательно, при определении цены контракта используют метод сравнения. Для этого «используют конкурентный лист», - сравнительную таблицу предложений иностранных фирм, в ней сравниваются коммерческие условия поставки товаров и их технические характеристики [40, с.35].

Существенной проблемой на первом этапе анализа, как заявляет, например, Малецкая И.П [53], является отсутствие на предприятиях анализа показателей отдельных контрактов и показателей, рассчитанных в разрезе товарных групп для учета экспорта в целом, поэтому, она предлагает использовать регистры аналитического учета для обобщения информации по каждому контракту. С ее предложениями мы полностью согласны. Примеры регистра аналитического учета даны нами в первом параграфе данной главы. Одно наименование товара предприятием-экспортером может поставляться на

экспорт в разные страны, в связи с этим на предприятии уместно выполнять анализ выполнения контрактов по конкретному наименованию товара по каждой стране-импортеру в разрезе заключенных контрактов [45].

На втором этапе анализа обычно используют коэффициентный метод, вертикальный и горизонтальный, ряды динамики. Горизонтальный анализ состоит в выявлении базисных цепных темпов роста и прироста. Базисный темп роста является отношением каждого последующего периода к периоду, принятому за базу сравнения, цепной темп роста - это отношение последующего периода к предыдущему.

Формула для определения темпов роста выглядят так:

$$Тр = Пкп / Пнп,$$

где Тр – темп роста,

Пнп – показатель начала периода,

Пкп – показатель конца периода или

$$Тр = Поп / Пбп,$$

Пбп – показатель базисного периода,

Поп – показатель отчетного периода

Отдельно нужно сказать об оценке состояния выполнения обязательств по импортным контрактам и их качества. Так, для этой оценки Морозовой [38, с. 114] предлагаются использовать такие показатели:

Показатели, характеризующие состояние и динамику задолженности кредиторам. Показатели, характеризующие погашение кредиторской задолженности, к ним относят:

-коэффициент погашения кредиторской задолженности, равный отношению погашенных обязательств за период к стоимости товаров по импортным контрактам за период, как в разрезе контрактов, так и в целом по предприятию. Анализ кредиторской задолженности можно вести, оформляя результаты в виде таблицы. Эта таблица позволяет выявлять просроченную кредиторскую задолженность по контрагентам и срокам образования и может иметь следующий вид (условный пример) (табл. 3.2.1)

Таблица 3.2.1

Кредиторская задолженность по поставщикам и срокам образования «Шамкир теревез» на 01.01.2017г.

Поставщик	Задолженность, всего, ман.	Срочная кредит. задолженность	Просроченная кредиторская задолженность по срокам образования			
			до 30 дн.	от 30 до 90 дн.	от 91 до 120	более 121
Контрагент 1 Ооо «Азотудобрения»	11000,00	8000,00	2000,00	1000,00	-	-
Контрагент 2 ЧП «Полимер»	8000,00	4000,00	4000,00	-	-	-
Контрагент 3 Фирма «Тохумлар»	17000,00	17000,00	-	-	-	-
Итого	36000,00	29000,00	6000,00	1000,00		

Из таблицы видно, что фирма «Шамкир теревез» имеет кредиторскую задолженность перед зарубежными поставщиками удобрений, полимерной пленки и семян в размере 36000,00 манат, из них 29000,00 манат – эта срочная задолженность, а 7000,00 – просроченная задолженность, причем задолженность перед «Азот удобрения» в размере 1000,00 манат более 30 дней.

По результатам анализа делаем вывод, что фирме нужно проанализировать причины возникновения просроченной задолженности, а также принять меры по ликвидации просроченной кредиторской задолженности, так как это грозит фирме начислением штрафов, пени и даже судебным разбирательством, которые ведут к убыткам.

Далее при осуществлении анализа экспортно-импортных операций исследуют влияние факторов, повлиявших на эффективность операций по экспорту или импорту, примеры факторного анализа которых нами даны во второй главе.

Изменение манатового эквивалента экспортной (импортной) выручки в иностранной валюте по сравнению с базой зависит от таких

факторов: изменения объема экспорта (импорта), экспортных (импортных) цен в иностранной валюте и курса иностранной валюты по отношению к манату, устанавливаемого Банком Азербайджанской республики.

Например, на выручку от экспортных (импортных) операций могут влиять факторы, представленные нами на рисунке 3.2.2.



Рис.3.2.2 Факторная модель изменения экспортной (импортной) выручки

Приведем пример. Для исследования факторов, влияющих на экспортную выручку, составим аналитическую таблицу, используя условные данные предприятия «Шамкир теревез» (табл.3.2.2).

Таблица 3.2.2

Анализ экспортной выручки предприятия «Шамкир теревез»

Показатель	Базовый период	Отчетный период	Изменения
Количество продукции на экспорт, кг	50000	55000	5000
Цена в манатах	2,88	3,05	
Курс иностранной валюты	1,701	1.703	
Выручка экспор. в манатах	244944,00	285678,25	40734,25
Влияние изменения количества продукции, ман.	$Q_1 \cdot p_0 \cdot k_0 - q_0 \cdot p_0 \cdot k_0 = 55000 \cdot 2,88 \cdot 1,701 - 50000 \cdot 2,88 \cdot 1,701 = 24494,40$		
Влияние изменения цен, ман.	$Q_1 \cdot p_1 \cdot k_0 - q_1 \cdot p_0 \cdot k_0 = 55000 \cdot 3,05 \cdot 1,701 - 55000 \cdot 2,88 \cdot 1,701 = 15904,35$		
Влияние изменения курса иностранной валюты, ман.	$Q_1 \cdot p_1 \cdot k_1 - q_1 \cdot p_1 \cdot k_0 = 55000 \cdot 3,05 \cdot 1,703 - 55000 \cdot 3,05 \cdot 1,701 = 335,50$		
Итого изменение факторов, влияющих на выручку, ман.	$24494,40 + 15904,35 + 335,50 = 40734,25$		

Из таблицы 3.2.2 видно, что агропредприятие «Шамкир теревез» увеличило выручку по экспортной продукции в отчетном периоде за счет следующих факторов: изменения количества продукции – на 24494,40 манат, что составляет 60,13% от всех изменений, изменения цен на продукцию – на 15904,35 манат или 39,04% от всего изменения выручки, за счет изменения курса иностранной валюты к манату – на 335,50 манат или 0,83%. Общее изменение выручки - 40734,25 манат.

Заключительный этап анализа – это анализ финансовых результатов. Он предусматривает определение показателей валовой прибыли, прибыли

от продаж, бухгалтерской прибыли, чистой прибыли по каждому контракту; определение отклонений их от базы и анализ влияния факторов на это отклонение. По результатам проведенного анализа принимаются соответствующие управленческие решения.

Анализ эффективности импорта предполагает необходимость наличия следующих данных, которые, как правило, в разрезе контрактов также не обобщаются:

- о фактических затратах материально-производственных запасов, приобретаемых по импортным контрактам;
- о расходах, связанных с импортом, в составе общих операционных и общих внереализационных доходов и расходов.

Анализ прибыли представлен во второй главе (табл.2.3.1). Расходы по приобретению импортируемых товаров являются элементами, которые должны рассматриваться на этапах заключения контракта при оценке эффективности импорта и при анализе исполнения контракта. Рассмотрев вопрос о совершенствовании методики поэтапного анализа импортно-экспортных операций, приходим к выводу, что, во-первых, разработка этапов анализа импортно-экспортных операций – важная часть работы аналитиков предприятия, от нее зависит точность показателей эффективности деятельности предприятия. Во-вторых, на всех этапах анализа нужно применять прогрессивные методы анализа, особенно факторный анализ выручки предприятия, прибыли и рентабельности. В-третьих, трудности, возникающие перед аналитиками на этапах проведения анализа, могут быть разрешены применением аналитических компьютерных программ, например, программ по ведению бухгалтерского учета и анализа по контрактам, программ по определению базовых цен контрактов (конкурентных листов).

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Проведенное диссертационное исследование бухгалтерского учета и анализа ВЭД позволило нам сделать следующие выводы:

1. Целью учета хозяйственной деятельности предприятия на внешнем рынке является повышение конкурентоспособности предприятия и его выпускаемой продукции, потенциальные возможности фирмы в условиях рыночной экономики. Выполняя задачи, поставленные основной целью финансовой отчетности, предприятие может свободно выходить на зарубежные рынки, привлекать зарубежных инвесторов, брать кредиты.

2. Для правильного и своевременного отражения в учете операций ВЭД согласно МСФО И НСБУ бухгалтеру при учете внешнеэкономической деятельности нужно выполнять следующие задачи:

- знать и неукоснительно соблюдать нормативно-правовые документы, регулирующие бухгалтерский учет операций ВЭД;
- вести синтетический и аналитический учет движения товаров по товарным партиям;
- определять сущность методики учета специфических особенностей каждого вида деятельности с учетом форм организации исполнения; осуществлять учет операций ВЭД в иностранной валюте и манатах, пересчет необходимо производить на дату совершения операций, отражая курсовую разницу на соответствующих счетах бухгалтерского учета;
- организовать налоговый учет по видам ВЭД;
- формировать учетную политику, учитывая специфические особенности методики бухгалтерского учета по видам ВЭД и формам исполнения, для налогообложения по видам для обеспечения сохранности импортных и экспортных товаров ВЭД;
- калькулировать внешнеторговую стоимость импортных товаров, затрат по производству и продаже продукции экспорта и определение финансовых результатов по видам товаров (работ, услуг) в разрезе каждого контракта;

- формировать учетную информацию для принятия управленческих решений;
- обеспечивать контроль за сохранностью имущества, в том числе находящегося в пути, на таможенных складах и т. д.;
- организовать контроль за выполнением условий внешнеторговых контрактов (соблюдение сроков отгрузки, сроков оплаты, полнотой расчетов с иностранными партнерами и т. д.);
- составлять бухгалтерскую (финансовую), налоговую и статистическую отчетность и предоставлять ее пользователям в установленные сроки;
- реформировать методологические и методические основы учета и отчетности внешнеторговой деятельности, руководствуясь принципами МСФО.

3. При осуществлении анализа ВЭД аналитик должен принимать во внимание ряд аспектов внешнеторговых операций:

- политический аспект- территориальный аспект- временной- стоимостной- порядок расчетов.

4. Аналитик при анализе ВЭД должен применять разработанную методику анализа ВЭД предприятия, которая представляет собой совокупность специфических приемов и методов исследования. Она включает как применяемые в практике анализа показатели, так и разработанные в соответствии со спецификой деятельности и определенным целям оригинальные показатели.

5. Учет экспортно-импортных операций имеет свою специфику. Например, организация учета операций по импорту зависит от таких факторов: момента перехода права собственности по условиям контракта; распределения транспортных и прочих расходов по доставке товаров до покупателя; формы расчетов.

6. Сутью экономической эффективности является сопоставление результатов, которых добилось предприятие в своей деятельности, и затрат, необходимых для функционирования предприятия и достижения этих результатов. Одним из условий эффективности экспортного товара (операций) является необходимость превышения экспортного дохода над экспортными

затратами. Абсолютной экономической эффективностью импортных операций будет считаться превышение дохода за импортные товары над затратами по импорту товаров. По абсолютным показателям трудно судить об эффективности деятельности фирм-экспортеров и фирм-импортеров, так как показатели абсолютной эффективности, в частности, доход фирмы, не отражают размера вложенного капитала для достижения этого результата. Ясность в эту проблему приносят относительные показатели эффективности. Прибыль от ВЭД предприятия представляет собой разницу между доходом от экспорта (выручкой), стоимостью экспортной (импортной) продукции и затратами по экспорту или импорту.

К относительным показателям эффективности ВЭД смело можно отнести показатели прибыльности (доходности) – показатели рентабельности. Для проведения успешной внешнеэкономической деятельности отечественным предприятиям нужно стремиться повышать валовую прибыль от ВЭД (следить за уровнем цен и объемом продаж), снижать себестоимость, контролировать уровень коммерческих и управленческих расходов, следить за уровнем рентабельности.

На основании исследования бухгалтерского учета и анализа ВЭД и сделанных выводов по результатам исследования можно дать следующие предложения по совершенствованию бухгалтерского учета и анализа ВЭД:

1. Принципы учета: непрерывность деятельности предприятия, имущественная обособленность и временная определенность фактов деятельности должны быть заложены в учетную политику предприятия.

2. Так как в отечественном учете нет отдельных счетов для отражения ВЭД, поэтому эту проблему можно решить, открывая субсчета к основным счетам, отражающих движение материальных ценностей и их реализацию, получение финансовых результатов от ВЭД и т.д.

3. Одной из проблем в бухгалтерском учете экспортных операций является своевременность отражения выручки в бухгалтерском и налоговом учете.

Для решения этой проблемы при заключении внешнеторгового договора нужно обращать внимание на момент перехода права собственности к иностранному покупателю. В этот момент (момент перехода права собственности) цена определяется по курсу Центрального Банка Азербайджана. Это право должно быть отражено во внешнеторговом контракте. Это позволит точно выбрать валютный курс Центрального Банка Азербайджанской Республики для принятия к учету таких товаров, а также избегание спорных ситуаций с контрагентом по расходам, например, коммерческим.

4. В бухгалтерии должен быть разработан график документооборота по внешнеторговым операциям.

5. Аналитический учет внешнеэкономической деятельности предприятия должен вестись по контрактам. Для этого каждому контракту может присваиваться определенный номер (код), тогда все виды сырья, материалов, заработной платы и других расходов, произведенных для выполнения данного контракта, по номенклатурным группам, а также понесенные коммерческие расходы по этому контракту также будут иметь данный код, и информация может заноситься в данный регистр.

6. Бухгалтер, ведущий бухгалтерский учет ВЭД, должен знать правила ИНКОТЕРМС и Венской конвенции, руководствоваться налоговым и таможенным кодексом Азербайджана.

7. Совершенствование методики поэтапного анализа ВЭД предполагает: организацию на предприятиях анализа показателей отдельных контрактов и показателей, рассчитанных в разрезе товарных групп для учета экспорта и импорта в целом; при осуществлении анализа экспортно-импортных операций следует исследовать влияние факторов, повлиявших на эффективность операций по экспорту или импорту. Заключительный этап анализа – это анализ финансовых результатов. Он предусматривает определение показателей валовой прибыли, прибыли от продаж, бухгалтерской прибыли, чистой прибыли по каждому контракту; определение отклонений их от базы и анализ влияния факторов на это отклонение. По результатам проведенного анализа

принимаются соответствующие управленческие решения.

8. Трудности, возникающие перед аналитиками на этапах проведения анализа, могут быть разрешены применением аналитических компьютерных программ, например, программ по ведению бухгалтерского учета и анализа по контрактам, программ по определению базовых цен контрактов (конкурентных листов).

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон АР «Об антимонопольной деятельности» 4 марта 1993 г №526 (с поправками), (www.tariffcouncil.gov.az);
2. Закон АР «О предприятиях» (1994 г, № 847, с поправками);
3. Таможенный Кодекс Азербайджанской Республики (от 20 июня 2011 года);
4. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики. Утвержден Законом Азербайджанской Республики от 11 июля 2000 г. No 905-IQ;
5. Гражданской Кодекс Азербайджанской Республики;
6. Закон Азербайджанской Республики «Об экспортном надзоре» от 26 октября 2004 года, No 772-IIQ;
7. Закон Азербайджанской Республики «О таможенном тарифе» от 13 июня 2013 года, No 687-IVQ
8. Указ президента Азербайджанской Республики от 24 июня 1997 года № 609 «О дальнейшей либерализации внешней торговли в Азербайджанской Республике»
9. Концептуальные основы национальных стандартов бухгалтерского учета для коммерческих организаций: Приказ Министерства финансов Азербайджанской Республики от 23 июля 2007 года No I-73/1 (http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=31464)
10. Закон Азербайджанской Республики О бухгалтерском учете (от 29 июня 2004 года No 716-III (по состоянию на 5 марта 2010 года))
11. Закон Азербайджанской Республики О валютном регулировании (от 21 октября 1994 года No 910)
12. Новый план счетов бухгалтерского учета (18 апреля 2006 года, в соответствии с постановлением Кабинета Министров Азербайджанской Республики №140 от 18 июля 2005 года)
13. Национальные стандарты бухгалтерского учета Азербайджанской республики (https://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=18361)
14. Бабаев Ю.А. и др. Бухгалтерский учет, анализ и аудит

внешнеэкономической деятельности: Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2016. – 348 с.

15. Гусейнов Я.Б. «Бухгалтерский учет» Учебник Баку: Издательство «Экономический Университет» - 2016, 585с

16. Эмир-Ильясова Э.И. Регулирование внешнеэкономических связей Азербайджанской Республики в условиях интеграции в мировую экономику». – Баку, «Элм», 2006, 348 с.

17. Акатьева М.Д. Постулаты, парадигмы и научные теории: бухгалтерский взгляд и современная оценка, Международный бухгалтерский учет, 37 (331), 2014г.

18. Бабченко Т.Н. Учет внешнеэкономической деятельности. М.: Финансы и статистика, 2003. 352 с.

19. Бариленко, В.И. Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности [Текст]: учеб. пособие / В.И. Бариленко. - М.: ИНФРА-М, 2009. - 458 с.

20. Бархатов, А.П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: учебное пособие / А.П. Бархатов. М.: Дашков и К, 2009. - 308 с.

21. Венская конвенция о договорах международной купли-продажи товаров, 1980 г. — CISG

22. Внешнеэкономическая деятельность предприятия. Учеб. пособие./ Ю.В. Макогон, В.С. Рыжиков, С.В. Касьянюк, Е.О. Коваленко, В.М. Гридасов, С.В. Чемерис. Под ред. проф. Ю.В. Макогона. Краматорск, ДГМА , 2005. – 400 с.

23. Внешнеэкономическая деятельность предприятия: учеб. пособие / О. П. Тимошенко, Е. А. Павленко, О. А. Силич ; Новосибирский гос. архитектур.-строит. ун-т (Сибстрин) – Новосибирск : НГАСУ (Сибстрин), 2008. – 132 с. ,102

24. Внешнеэкономическая деятельность предприятия: Учебник для вузов/ Л.Е. Стровский, С.К. Казанцев, Е.А. Паршина и др.; Под ред. проф. Л.Е. Стровского. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ, 1999. – 823 с.)

25. Волков О.И., В.К. Скляренко Экономика предприятия: курс лекций/М.: ИНФРА-М, 2006. - 280 с.

26. Губин В. Е., Губина О. В., Журнал Финансовый анализ, сентябрь - октябрь, 2008, №43)
27. Жуков В. Н. /Учет операций по покупке товаров при осуществлении прямых импортных поставок/ Проблемы учета, 19 (355) – 2014 г.
28. Ионова А.Ф. Учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности организации: учеб. Пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит»/ А.Ф. Ионова, Н.А. Тарасова, Н.Д. Амаглобели. – 2- е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 415 с.
29. Ковалев В. В., Вит. В. Ковалев. Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели: учеб. пособие. Ч.1 - М.: Проспект, КНОРУС, 2010. - 768 с.
30. Ковалев В.В. «Логика концептуальных основ бухгалтерского учета», Вестник Санкт-Петербургского университета, сер.5, 4(№29) – 2003г, с 75-76
31. Комплексный экономический анализ предприятия / Под ред. Н. В. Войтоловского, А. П. Калининой, И. И. Мазуровой. - Спб.: Питер, 2009. -576 с.
32. Кругляк З.И. Концептуальные основы налогового учета: принципы, категорийный аппарат, техника и технология, Учет и статистика, 2015г., 3(39)
33. Кутер М.И., Т.А. Семенцова, Р.А. Тхагапсо Цели, задачи и особенности анализа внешнеэкономической деятельности организаций/ ЖУРНАЛ Экономический анализ: теория и практика 1 (82) – 2007
34. Магомедов А.М./ Рентабельность: чтобы управлять, следует правильно измерить/ Управленческий учет, No 9 /2011 <http://1fin.ru>
35. Малых Н.И., Борисова О.В. Ключевые аспекты управления прибылью организации /Аудит и финансовый анализ (2)-2014
36. Мартыанова О.В., Оптимизация ВТД организации методом многокритериальных оценок, LAP Lambert Academic Publishing, 2013 – 456
37. Мирошниченко, Т.А. Учет и аудит внешнеэкономической деятельности: учебное пособие / Т.А. Мирошниченко. - п. Персиановский: изд-во ДонГАУ, 2012. – 202 с.

38. Морозова, Е. В. Учет и анализ внешнеэкономической деятельности: учебное пособие для студентов направления бакалавриата 080100.62 «Экономика» и специальности 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» всех форм обучения / Е. В. Морозова, И. В. Лотоцкая ; Сыкт. лесн. ин-т. – Сыктывкар : СЛИ, 2012. – 136 с.
39. Николаева И.П. Мировая экономика и международные экономические отношения: - М.: Дашков и К°, - 2013 г. – 242 с
40. Савина С. А., Дугина Т. А. Внешнеэкономическая деятельность: Учебно-методическое пособие для подготовки бакалавров направления 100800.62 «Товароведение»/ Scientific magazine "Kontsep, 10 янв. 2014 г. -120 с.
41. Тимошенко О. П. Внешнеэкономическая деятельность предприятия: учеб. пособие / О. П. Тимошенко, Е. А. Павленко, О. А. Силич ; Новосибирский госархитектур.-строит. ун-т (Сибстрин) – Новосибирск : НГАСУ (Сибстрин), 2008. – 132 с.
42. Ускевич Т.Г. Анализ внешнеэкономической деятельности -Конспект лекций /Для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» - Минск – 2013
43. Шешукова, Т. Г. Развитие учета и внутреннего контроля внешнеторговой деятельности предприятия в условиях конвергенции российских стандартов к МСФО: монография / Т. Г. Шешукова, О. А.Рыбалко; Зап.-Урал. ин-т экономики и права. – Пермь, 2014. – 232 с.
44. Штурмина О.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности Учебное пособие. Ульяновск: УлГТУ, 2010, 248с.)
45. Бабаширинова Э. М. Анализ эффективности внешнеэкономической деятельности предприятий Азербайджанской Республики: автореферат дис. д-ра философии по экономике: 5303.01 / Э. М. Бабаширинова; науч. рук. Дж. Б. Намазова; Азербайджанский Государственный Аграрный Университет. - Гянджа, 2013. - 22 с.; 20,5 см. - 100 экз./ <http://www.elibrary.az/>

46. Венская конвенция о праве международных договоров/ Конвенции и соглашения/ 1969 г. http://www.un.org/ru/documents/decl_conv/conventions/law_treaties.shtml
47. ИНКОТЕРМС <http://anvay.ru/incoterms-2018>
48. Интернет- ресурс: u.ara.az/ekonomika-azerbaydjana/agro-promyshlennyj/
49. Интернет- ресурс: Годовой обзор состояния экономики и основных направлений внешнеэкономической деятельности Азербайджанской Республики в 2016 году <http://91.206.121.217/>
50. Интернет ресурс: данные ГосКомСтат <https://www.stat.gov.az/source/entrepreneurship/>
51. Концепция развития «азербайджан – 2020: взгляд в будущее» http://www.president.az/files/future_ru.pdf
52. Максименко Т.С. Развитие бухгалтерского учета внешнеторговых операций/Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук/Таганрогский институт управления и экономики, М.:2009 - 28с. / <file:///C:/Users/User/Downloads/0793246.pdf>
53. Малецкая И. П. Анализ экспортно-импортных операций коммерческих организаций /Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук/Санкт-Петербург 2005 Экономическая библиотека - <http://economy-lib.com/analiz-eksportno-importnyh-operatsiy-kommercheskih-organizatsiy#ixzz58Td0ERpu>
54. Насиров Ф. Презентация: Реформирование бухгалтерского учета в Азербайджане на базе МСФО и соответствия с директивами ЕС (http://www.audit.gov.az/uploads/6_AZ_accounting_RUS.pdf)
55. Поленова С.Н. Концептуальные основы бухгалтерского учета в системе US GAAP, Международный бухгалтерский учет 2(86)-2006
56. Постникова Л.В. Отражение внешнеэкономических операций в учетной политике организаций, журнал экономика, управление и учет на предприятии/ <file:///C:/Users/User/Downloads/otrazhenie-vneshneekonomicheskikh-operatsiy-v-uchetnoy-politike-organizatsiy.pdf>

57. Тринка Л.И. Лехман Е.В, Теоретические подходы к анализу эффективности экспортных операций, Журнал Экономический анализ: теория и практика, 27(156)- 2009 КиберЛенинка: <https://cyberleninka.ru/article/>
58. Цебекова Е.П. Анализ эффективности внешнеэкономической деятельности предприятия/ Воронежский государственный университет инженерных технологий, Россия, с.5 <http://www.vvsu.ru/files>)
59. Экономическая библиотека - <http://economy-lib.com/analiz-eksportno-importnyh-operatsiy-kommercheskih-organizatsiy#ixzz58aJKNIaK>