

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
**«Дальневосточный федеральный университет»**

---

**ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА**  
**Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита**

Яневич Ирина Константиновна

**УЧЕТ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ И АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТОВ  
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**  
по образовательной программе подготовки бакалавров  
по направлению 38.03.01 Экономика  
по профилю «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

г. Владивосток  
2018

Автор работы Ирина  
(подпись)

«01» июня 2018 г.

Консультант (если имеется)

\_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (Ф.И.О)  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2018г.

Руководитель ВКР профессор, ст. доцент  
(должность, ученое звание)

Ирина Михайлова  
(подпись) (Ф.И.О)

« 01 » июня 2018г.

Назначен рецензент \_\_\_\_\_  
(ученое звание)

(фамилия, имя, отчество)

«Допустить к защите»

Врио зав. кафедрой

доцент  
(ученое звание)

БЗ Бережнова Е.  
(подпись) (Ф.И.О)

« 18 » июля 2018г.

Защищена в ГЭК с оценкой \_\_\_\_\_

Секретарь ГЭК (для ВКР)

\_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (Ф.И.О)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2018г.

**ЗАВЕРЯЮ**

Е.Б. Гаффорова Е.Б. Гаффорова  
Подпись

Директор Школы экономики и менеджмента  
Директор/ наименование структурного подразделения

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2018 г.

**В материалах данной выпускной квалификационной работы не содержатся сведения, составляющие государственную тайну, и сведения, подлежащие экспортному контролю.**

Е.А. Тюрина / Е.А. Тюрина  
Подпись

Заместитель директора по науке и инновациям  
Школы экономики и менеджмента  
Уполномоченный по экспортному контролю

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2018 г.

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
**«Дальневосточный федеральный университет»**

**ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА**  
**Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита**  
**ЗАДАНИЕ**  
на выпускную квалификационную работу

*Студентке Яневич Ирине Константиновне*

(фамилия, имя, отчество)

*группы Б14016а*

на тему Учет валютных операций и анализ результатов внешнеэкономической деятельности организации

Вопросы, подлежащие разработке (исследованию):

- 1 Теоретические и организационные аспекты учета и анализа валютных операций
  - 1.1 Сущность, классификация валютных операций и их значение в рыночной экономике
  - 1.2 Задачи, принципы и нормативное регулирование учета и анализа валютных операций
  - 1.3 Основные направления, этапы и методы анализа результатов внешнеэкономической деятельности
  - 1.4 Краткая характеристика организации, по материалам которой выполнена выпускная квалификационная работа

2 Организация бухгалтерского учета валютных операций и анализа результатов внешнеэкономической деятельности организации

- 2.1 Учет иностранной валюты в кассе, на валютных счетах, порядок учета курсовых разниц
- 2.2 Учет экспортных и импортных операций
- 2.3 Анализ результатов внешнеэкономической деятельности
- 2.4 Основные направления совершенствования учета и анализа экспортных и импортных операций

Основные источники информации и прочее, используемые для разработки темы

Федеральный закон РФ «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 N 173-ФЗ

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ

Сысоева, Г.Ф., Малецкая, И.П. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. — М.: Юрайт, 2016. — 425 с.

Чернов, В.А. Экономически анализ: торговля, общественное питание, туристский бизнес: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / В.А. Чернов; под ред. М.И. Баканова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. — 639 с.

Срок представления работы «01» июня 2018г.

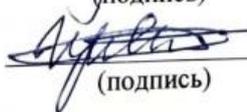
Дата выдачи задания «22» декабря 2017г.

Руководитель ВКР профессор, к.э.н  
(должность, уч. звание)

  
(подпись)

О.Г. Житлухина  
(и.о.ф)

Задание получил

  
(подпись)

И.К. Яневич  
(и.о.ф)

## Оглавление

Введение.....	5
1 Теоретические и организационные аспекты учета и анализа валютных операций.....	8
1.1 Сущность, классификация валютных операций и их значение в рыночной экономике.....	8
1.2 Задачи, принципы и нормативное регулирование учета и анализа валютных операций.....	13
1.3 Основные направления, этапы и методы анализа результатов внешнеэкономической деятельности .....	18
1.4 Краткая характеристика организации, по материалам которой выполнена выпускная квалификационная работа.....	33
2 Организация бухгалтерского учета валютных операций и анализа результатов внешнеэкономической деятельности организации .....	36
2.1 Учет иностранной валюты в кассе, на валютных счетах, порядок учета курсовых разниц.....	36
2.2 Учет экспортных и импортных операций .....	41
2.3 Анализ результатов внешнеэкономической деятельности.....	47
2.4 Основные направления совершенствования учета и анализа экспортных и импортных операций .....	53
Заключение .....	58
Список использованных источников .....	64
Приложения .....	69

## Введение

Внешнеэкономическая деятельность является важной составляющей экономики России, так как экспортная выручка не только составляет часть валового внутреннего продукта, но и способствует увеличению импорта. Помимо прочего внешнеэкономическая деятельность способствует повышению технологического уровня производства за счет импорта техники и технологий, так как на сегодняшний день ускорились темпы их морального старения и выросли затраты на НИОКР.

В широком смысле внешнеэкономическая деятельность способствует развитию экономики за счет долгосрочного сотрудничества с иностранными партнерами по совместной деятельности в производстве продукции и выходу с ней на мировые рынки. В узком смысле – предоставляет большие возможности развития малым и средним предприятиям, к примеру, в сфере международного туризма. Кроме того важная роль внешнеэкономической деятельности для рыночной экономики России обусловлена в сбалансированности внутреннего рынка за счет импорта товаров массового спроса и снижении безработицы за счет расширения занятости в сфере обмена.

Но вместе с этим, законы, которые регулируют внешнеэкономическую деятельность предприятий, запутаны и не всегда однозначно трактуют отдельные хозяйственные ситуации, что в свою очередь негативно влияет на результативность валютных операций и в целом на внешнеэкономической деятельности организации. Своевременный учет и анализ внешнеэкономической деятельности очень важен, так как он позволяет на ранних стадиях выявить ошибки, которые в последствие могут нанести серьезный финансовый ущерб организации.

Каждый процесс во внешнеэкономической деятельности предприятия необходимо контролировать на результативность и эффективность. При оценке эффективности проведения импортной или экспортной операции предприятие может принять финансово верное решение, которое в будущем положительно

повлияет на внешнеэкономическую деятельность. Этим обуславливается актуальность темы выпускной квалификационной работы.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение организации учета валютных операций и анализа внешнеэкономической деятельности, выявление недостатков на этих участках финансовой деятельности, а также разработка основных направлений совершенствования учета валютных операций и анализ результатов внешнеэкономической деятельности.

Задачами выпускной квалификационной работы в соответствии с поставленной целью являются:

- определить сущность, классификацию и значение валютных операций в рыночной экономике;
- выявить задачи, принципы и нормативное регулирование учета и анализа валютных операций;
- дать краткую характеристику деятельности организации, на материалах которой выполнена выпускная квалификационная работа;
- рассмотреть учет валютных операций в кассе и на валютных счетах;
- изучить учет экспортных и импортных операций на предприятии;
- провести анализ результатов внешнеэкономической деятельности;
- разработать методы по совершенствованию учета экспортных и импортных операций.

Объектом исследования в данной работе является финансово-хозяйственная деятельность ООО «ДВ «Фрегат Аэро», краткая характеристика которого представлена в пункте 1.3.

Предметом исследования является учет валютных операций и анализ результатов внешнеэкономической деятельности организации.

Методами исследования, используемыми в работе, являются методы наблюдения, методы сравнения и анализа, методы научного познания, специальные приемы экономического анализа, коэффициентный и факторный методы.

Логикой исследования является последовательное и глубокое изложение материала, раскрывающее тему исследования на основе сформулированных в ней цели и задач, содержание которых выражено в структуре выпускной квалификационной работы, базирующейся на системном изучении теории и практики учета валютных операций и анализа результатов внешнеэкономической деятельности организации, выявление проблем в данной области, и разработке рекомендаций по совершенствованию учета валютных операций и анализа результатов внешнеэкономической деятельности организации.

Научная гипотеза выпускной квалификационной работы состоит в обосновании позиции авторов, согласно которой бухгалтерский учет необходим для формирования достоверной оценки о специфике хозяйственной деятельности предприятия-участника внешнеэкономической деятельности, а объективная оценка внешнеэкономической деятельности предприятия позволяет разрабатывать пути для дальнейшего развития и выбора перспективных целей.

Теоретической и методологической основой работы являются различные источники и литература, в том числе учебные пособия по бухгалтерский учету, анализу и аудиту внешнеэкономической деятельности (Сысоева Г.Ф. и Малецкая И.П., Чернов В.А., Земсков В.М. и др.), а также материалы и статьи периодических изданий (Караулова Н.М., Гудков, А.А.).

Практическая значимость исследования заключается в выявлении особенностей и проблем учета импортных и экспортных операций и анализа и оценки эффективности внешнеэкономической деятельности ООО «ДВ «Фрегат Аэро» и определение путей их совершенствования.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка из 45 использованных источников и приложений.

# **1 Теоретические и организационные аспекты учета и анализа валютных операций**

## **1.1 Сущность, классификация валютных операций и их значение в рыночной экономике**

Значение валютных операций в рыночной экономике обуславливается тем, что внешнеэкономические связи являются важным фактором, от которого зависит экономический рост, темпы роста национального дохода, ускорение научно-технического прогресса, так как Россия имеет богатые природные ресурсы, но испытывает дефицит трудовых и инвестиционных ресурсов.

В масштабах национальной экономики валютные операции являются важным фактором стабилизации финансового положения, так как поступления от внешнеэкономической деятельности (таможенные пошлины (ввозные и вывозные), налоги (НДС, акцизы), таможенные сборы за таможенное оформление, таможенные сборы за хранение товаров и другие неналоговые поступления) формируют доходную часть бюджета страны.

Валютный рынок представляет собой сложную и динамическую систему, которая функционирует в рамках мировой экономики. Валютный рынок – особый институциональный механизм, заключающийся в отношениях, которые связаны с осуществлением операций купли-продажи иностранной валюты, так называемыми валютными операциями. Такие операции совершают различные хозяйственные субъекты: банки, финансовые и торгово-промышленные компании, центральные и местные органы власти, региональные и международные организации, а также частные лица.

В России внешнеэкономическая деятельность осуществляется и государством и отдельными самостоятельными экономическими субъектами. В Приморском крае деятельность многих предприятий зависит от поставок из Китая, Японии, Южной Кореи и ряда других стран, более того, начиная с 2012 года, наблюдается рост экспортных операций со странами вне СНГ, это видно ниже на Рисунке 1.1.

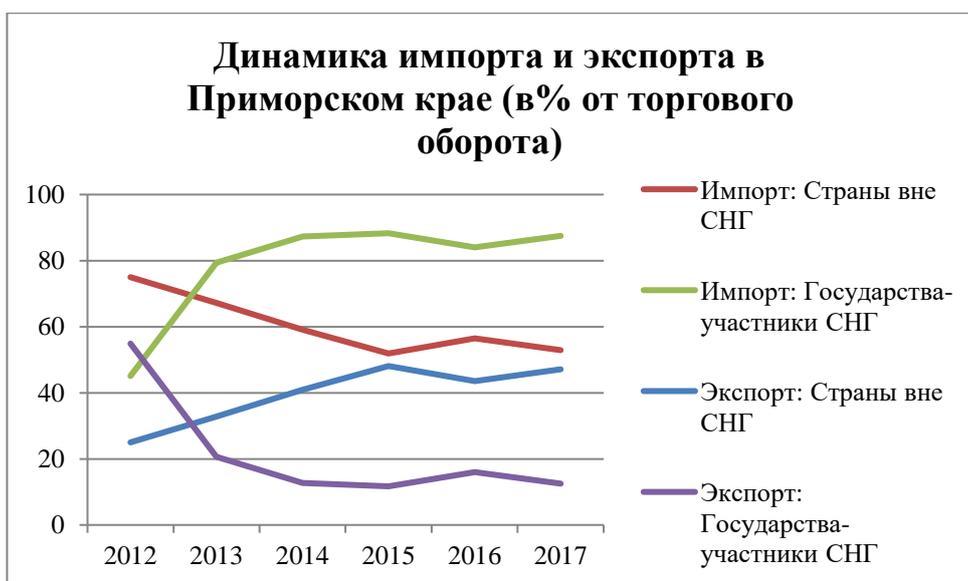


Рисунок 1.1 – Динамика импорта и экспорта в Приморском крае за 2012-2017 гг. Источник: составлено автором на основе данных [45]

Исходя из вышепредставленных данных, за последние года наблюдается стабильный рост импортных операций с государствами-участниками СНГ, осуществляемых в Приморском крае, а также экспортных операций со странами, находящимися вне СНГ. Несмотря на то, что с 2015 года по 2016 год наблюдалась смена позиций, с 2017 года наблюдается вновь рост экспортных операций со странами вне СНГ и импортных операций с государствами-участниками СНГ. Ключевым на данном графике является то, что экспорт со странами СНГ намного превышает экспорт с государствами-участниками СНГ. Что говорит о важности валютных операций в экономике региона и в целом грамотном ведении внешнеэкономической деятельности у местных предприятий.

В хозяйственной практике организации используют денежные средства и совершают сделки, как в российских рублях, так и в иностранных валютах. Учитывая всё это, объектом бухгалтерского учёта становятся наряду с ценностями и операциями, выраженными в рублях, валютные ценности и операции.

Для целей бухгалтерского учета и формирования результатов для финансовой отчетности в настоящее время нет четкого определения валютным

операциям. Однако многие ученые дают свои определения. Так, например, по мнению Белоглазовой Г.Н. валютные операции – это операции связанные с переходом права собственности и иных прав на валютные ценности, в том числе операции, связанные с использованием в качестве средств платежа иностранной валюты и платежных документов. В свою очередь Лаврушин О.И. считает, что валютные операции – не только сделки с валютными ценностями, но и другие рублевые операции [33, с.115].

Никулина И.В. рассматривает валютные операции, как урегулированные национальным законодательством или международным соглашениями сделки с валютными ценностями. Также существует мнение о том, что валютные операции – это комплекс действий резидентов и нерезидентов, совершаемых с валютой и ценными бумагами в форме различного рода сделок, существенной чертой которых выступает движение валюты и ценных бумаг в виде перехода права собственности на них или их физического перемещения. С этим мнением соглашаются и другие авторы, считая, что валютные операции – это операции резидентов и нерезидентов с иностранной и российской валютой, внутренними и внешними ценными бумагами [39, с.25]. Помимо этого имеется мнение, что валютные операции – это отдельный объект учета, который характеризует данные операции как такие, что связаны и не связаны с переходом права собственности; с использованием валютных средств, как средств платежа; с движением валютных ценностей [15, с.293].

Также в экономической литературе валютные операции и операции в иностранной валюте рассматривают как два разных понятия: валютные операции и операции в иностранной валюте – взаимозаменяющие понятия, но с условием того, что валютные операции являются более широким понятием, нежели операции в иностранной валюте [38, с.20].

Анализ вышепредставленных определений позволил в качестве объекта бухгалтерского учета определить валютные операции как операции между двумя субъектами, расчеты и платежи между которыми осуществляются в иностранной валюте на основании контрактов (договоров). Из определения

видно, что особенностью этих операций как объекта бухгалтерского учета являются расчеты и платежи, осуществляемые в иностранной валюте, что требует для их организации специфических правил, связанных с пересчетом курсов иностранных валют и учетом курсовых разниц.

Вместе с понятием валютных операций для целей бухгалтерского учета важно правильно определить их классификацию. Так в федеральном законе "О валютном регулировании и валютном контроле" от 10.12.2003 N 173-ФЗ, валютные операции классифицируются по субъектам, которые осуществляют валютные операции: валютные операции между резидентами, валютные операции между нерезидентами, валютные операции между резидентами и нерезидентами.

Резидентами являются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья. Резидентами являются и юридические лица, которые постоянно зарегистрированы на территории Российской Федерации. Нерезидентами же являются юридические лица, которые зарегистрированы за пределами Российской Федерации; физические лица, постоянно проживающие за пределами Российской Федерации и/или фактически находящиеся в Российской Федерации менее 183 календарных дней [1].

Классификация, на которую опирается федеральный закон N 173-ФЗ, не подходит для целей бухгалтерского учета, так как в первую очередь валютные операции рассматриваются с точки зрения лиц, которые осуществляют куплю-продажу, ведя расчеты в иностранной валюте, а не с точки зрения бухгалтерского учета таких операций.

В экономической литературе дается своя классификация валютным операциям. Так имеются рекомендации деления валютных операций по предмету правового регулирования:

- текущие международные валютные операции (текущие операции);
- международные валютные операции, связанные с движением капитала (капитальные операции);
- валютные операции внутри страны;
- оффшорные, или зарубежные, валютные операции.

В дополнение выделяется несколько подгрупп к текущим валютным операциям:

- торговые операции, по обслуживанию внешнеторговых сделок импорта и экспорта товаров, работ, услуг и нематериальных активов;
- неторговые операции, связанные с трансграничным движением валюты исключительно в бытовых интересах людей, так, например, к ним можно отнести переводы алиментов, пенсий, пособий, наследства, а также перемещение наличной валюты через границу при туристических поездках [28, с.126].

Данная классификация охватывает все виды валютных операций с точки зрения закона, при этом не достаточно характеризует их с точки зрения бухгалтерского учета.

Также имеется мнение некоторых авторов, что валютные операции стоит классифицировать иначе. Они предусматривают три основных вида классификации.

Первый вид – в зависимости от объекта, предмета торговли:

- операции купли-продажи товаров в вещественно-материальной форме;
- операции купли-продажи услуг;
- операции купли-продажи результатов творческой деятельности.

Второй вид: банковские, транспортные, туристические и страховые услуги, а также посреднические услуги, аренда, лизинговые операции, консультационные услуги.

Третий вид – результаты творческой деятельности: торговля лицензиями и ноу-хау [27, с.8].

Данная классификация, особенно первый вид, больше подходит для целей бухгалтерского учета, так как рассматривается в аспекте объектов, осуществляющих купли-продажи и это, по-видимому, правильно, такой подход позволяет учитывать специфику деятельности предприятий для целей формирования учетно-аналитической информации. Таким образом, целесообразно для целей бухгалтерского учета предложить следующую классификацию валютных операций: валютные операции в производстве; валютные операции в торговле; валютные операции в сфере услуг; валютные операции в иных областях. Такая классификация в полной мере учитывает специфику организации бухгалтерского учета валютных операций в зависимости от вида деятельности предприятия.

## **1.2 Задачи, принципы и нормативное регулирование учета и анализа валютных операций**

Внешнеэкономическая деятельность определяется как деятельность по осуществлению валютных операций (сделок) в области внешней торговли товарами (импорт и экспорт), услугами, информацией и интеллектуальной собственностью. При осуществлении валютных операций учет операций ведется аналогично учету хозяйственных операций на внутреннем рынке. Поэтому задачами учета валютных операций будут являться:

– формирование полной и достоверной информации о внешнеэкономической деятельности организации и ее имущественном и финансовом положении, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля над соблюдением валютного и таможенного законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией валютных операций и их целесообразностью, наличием и движением иностранной валюты;

- предотвращение отрицательных результатов внешнеэкономической деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости и прогнозирование ее результатов на текущий период и перспективу.

Наряду с задачами учета валютных операций, исходя из ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», важнейшими принципами бухгалтерского учета валютных операций являются:

- принцип имущественной обособленности: имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящейся у данной организации валютной выручки, внешнеэкономической себестоимости;

- принцип непрерывности: учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

- принцип двойной записи: учет имущества, обязательств и валютных операций ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета

- принцип полноты: полнота отражения в бухгалтерском учете всех фактов внешнеэкономической деятельности;

- принцип своевременности: своевременное отражение фактов внешнеэкономической деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности;

- принцип осмотрительности: большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств внешнеэкономической

деятельности, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов;

– принцип приоритета содержания перед формой: отражение в бухгалтерском учете фактов внешнеэкономической деятельности, исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования;

– принцип непротиворечивости: тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета валютных операций на последний календарный день каждого месяца;

– принцип рациональности: рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий внешнеэкономической деятельности и величины организации.

Помимо вышеуказанных основополагающих принципов Международные стандарты финансовой отчетности предполагают наличие прочих принципов, например, принцип использования денежного измерителя: обуславливает приоритет финансовой информации над любой другой. Иными словами, отражению в финансовой отчетности подлежат только те валютные операции, события и их результаты, имеющие стоимостную (денежную) оценку.

Что касается анализа валютных операций, то основной задачей является составление на основе предоставленных данных комплексной картины о проведенных валютных сделках, о затратах, выявления факторов, как внутренних, так и внешних, повлиявших на формирование затрат.

Нормативное регулирование учета валютных операций состоит из таких нормативно-правовых документов как:

Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 N 173-ФЗ формирует правовые основы и принципы валютного регулирования и валютного контроля в Российской Федерации, полномочия органов валютного регулирования, а также определяет права и обязанности резидентов и нерезидентов в отношении владения, пользования и распоряжения

валютой Российской Федерации и внутренними ценными бумагами, права и обязанности органов валютного контроля и агентов валютного контроля.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ. Закон устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета.

Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2 устанавливает принципы исчисления и уплаты каждого из налогов и сборов.

«Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях» от 30.12.2001 N 195-ФЗ. Основной задачей регулирования Кодекса по отношению к учету валютных операций является защита законных экономических интересов физических и юридических лиц, общества и государства от административных правонарушений, а также предупреждение административных правонарушений.

Постановление Правительства РФ от 28.12.2004 N 863 (ред. от 12.12.2012) «О ставках таможенных сборов за таможенные операции» устанавливает ставки по таможенным сборам в отношении экспорта и импорта;

ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте». Это основной документ, который регулирует бухгалтерский учет валютных операций. ПБУ 3/2006 применяется исключительно с целью пересчета операций в российские рубли и фактически распространяется только на индивидуальную отчетность организаций.

ПБУ 9/99 «Доходы организации» регламентирует правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах от внешнеэкономической деятельности коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

ПБУ 10/99 «Расходы организации» устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о произведенных расходах во время внешнеэкономической деятельности коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации об импортных и экспортных материально-производственных запасах организации.

Инкотермс 2010 (Incoterms 2010) – международные правила, признанные правительственными органами, юридическими компаниями и коммерсантами по всему миру как толкование наиболее применимых в международной торговле терминов. Регламентирует распределение транспортных затрат при доставке товаров – от продавца к покупателю; момент перехода рисков от продавца к покупателю, которые связаны с продавцом; дата поставки товара.

Таким образом, учет валютных операций имеет большую нормативную базу. Этот вопрос рассматривается с точки зрения таможенного контроля, налогообложения, формирования прочих расходов и доходов (за счет курсовых разниц), валютного контроля. Также анализ валютных операций непосредственно связан с правильностью ведения учета, который в свою очередь зависит от правильности трактовки регламентирующих нормативных документов. В этом заключается своя сложность, как ведения учета, так и проведения анализа валютных операций.

Но так как предприятия-участники внешнеэкономической деятельности имеют взаимоотношения с иностранными партнерами целесообразно обратиться так же к международным стандартам финансовой отчетности (МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» и так далее), чтобы внешние пользователи в перспективе могли здраво оценить финансовое положение и результаты деятельности предприятия с целью принятия экономически выгодных решений. Так как главным достоинством отчетности по международным стандартам является более низкий уровень риска неточной информации, поскольку за каждой отчетной суммой стоит хозяйственная операция, в отличие от отчетности по российским стандартам (она направлена в первую очередь на минимизацию налогов – фискальный характер).

Исходя из всего вышеописанного, следует: грамотное ведение учета валютных операций (импортных/экспортных операций) оказывает большое влияние на эффективности деятельности компании, а анализ результатов внешнеэкономической деятельности позволяет вовремя обнаружить ошибки в учете, и на основе полученных результатов анализа принять верные управленческие решения.

### **1.3 Основные направления, этапы и методы анализа результатов внешнеэкономической деятельности**

Объективная оценка внешнеэкономической деятельности предприятия позволяет разрабатывать пути для дальнейшего развития компании. При анализе оцениваются уровень и специфика организации работы компании, ее финансовый потенциал и текущее положение, партнерские возможности и конкурентоспособность. Поэтому тщательный анализ внешнеэкономической деятельности необходим.

Сама внешнеэкономическая деятельность заключается в осуществлении экспортных и импортных операций. В экономической литературе анализ этих операций рассматривается обособленно друг от друга.

Методика анализа экспортных операций включает такие направления как:

- определение основных этапов анализа;
- обоснование системы основных показателей, используемых на каждом этапе для оценки экспортных операций и факторов их изменения;
- выбор базы сравнения предполагаемых и фактических показателей, характеризующих экспорт;
- обоснование возможных управленческих решений по результатам проведенного анализа.

Кроме того, в состав основных этапов анализа экспорта входят:

- анализ экспортной выручки;
- анализ динамики и структуры затрат на выполнение экспортных контрактов;

- анализ финансовых результатов от экспортных операций;
- анализ показателей эффективности экспортных операций [39, с. 302].

При сборе данных для анализа внешнеэкономической деятельности главными ресурсами информации выступают показатели бухгалтерской отчетности: доходы, расходы, товарооборот, процент прибыли, дебет и кредит в отношении к различным долговым обязательствам, финансовая отчетность по импорту и экспорту продукции, информация об уровне производительности и эффективности предприятия и другие.

Общая оценка выполнения экспортных контрактов осуществляется по стоимостным показателям. В целях анализа сравнивают показатель экспортной выручки отчетного года с аналогичным показателем, установленным при подписании контракта.

Коэффициент выполнения экспортных контрактов  $K_{\text{вып}}(\text{эксп})$  рассчитывается по формуле:

$$K_{\text{вып}}(\text{эксп}) = \frac{V_{\text{эксп1}}}{V_{\text{эксп0}}}, \quad (1.1)$$

где  $V_{\text{эксп1}}$  – выручка от выполнения экспортных контрактов в отчетном году;  $V_{\text{эксп0}}$  – выручка по заключенным экспортным контрактам в отчетном году.

На этапе общей оценки выполнения контрактных обязательств по экспорту рассчитывают коэффициент выполнения физического объема товаров  $K_{\text{вып}}(q_{\text{эксп}})$ , который можно рассчитать по формуле:

$$K_{\text{вып}}(q_{\text{эксп}}) = \frac{q_{\text{эксп1}}}{q_{\text{эксп0}}}, \quad (1.2)$$

где  $q_{\text{эксп1}}$  – физический объем фактически поставленных по контрактам товаров в натуральных единицах;  $q_{\text{эксп0}}$  – физический объем товаров по заключенным контрактам.

Индекс выполнения обязательств по физическому объему для сводного показателя  $I_q$  исчисляется по формуле:

$$I_q = \frac{\sum q_1 p_0}{\sum q_0 p_0}, \quad (1.3)$$

где  $\sum q_1 p_0$  – стоимость экспорта по отчету, пересчитанная по плановым ценам;  $\sum q_0 p_0$  – плановая стоимость экспорта.

При проведении анализа сначала определяют выполнение обязательств по товарам (услугам), затем по странам экспорта, а в заключение результаты анализа обобщаются по фирме в целом или объединению.

В ходе изменения физического объема поставленных товаров или цен меняется выручка по экспорту. Помимо прочего, на этапе общей оценки рассчитывается влияние указанных факторов. Изменение стоимости экспортных товаров за счет изменения физического объема экспорта исчисляется по следующей формуле:

$$\Delta B_{\text{эксп}q} = \sum q_1 p_0 - \sum q_0 p_0, \quad (1.4)$$

Недовыполнение обязательств по экспорту товаров по физическому объему может быть вызвано различными причинами: нарушением сроков поставки товаров для экспорта со стороны поставщиков, задержками в транспортировке товаров, валютными ограничениями, затруднениями в реализации товаров в стране экспорта и другие.

Влияние экспортных цен в рублевом эквиваленте рассчитывается по формуле

$$\Delta B_{\text{эксп}p} = \sum q_1 p_1 - \sum q_1 p_0, \quad (1.5)$$

где  $\sum q_1 p_1$  – выручка от выполнения экспортных контрактов в отчетном году.

Динамика экспортных цен зависит от изменения цен на товары в стране экспорта и курсов валют. Уровень экспортных цен конкретных сделок зависит также от умения специалистов предприятия использовать конъюнктуру рынка, что, в свою очередь, определяется правильностью выбора рынка, времени выхода на рынок, оптимальностью размера предлагаемой партии товаров, получением наиболее выгодных условий поставки и реализации товаров и так далее.

Изложение результатов анализа осуществляется в такой последовательности: оценка выполнения экспортных контрактов в целом по фирме, затем по странам экспорта, товарным группам и товарам. Заключительным этапом общей оценки выполнения экспортных обязательств является сравнение показателей выполнения за ряд предшествующих лет [27, с. 204-205].

Анализ динамики и структуры затрат и торговой наценки экспортных операций проводится следующим образом. Затраты организации – экспортера товаров складываются из себестоимости экспортируемой продукции и издержек, связанных с ее реализацией. Изменение себестоимости продукции (или затрат на закупку) и ее реализация оказывают непосредственное воздействие на величину получаемой прибыли. Повышение этих затрат при прочих равных условиях приводит к снижению прибыли, а снижение – соответственно к ее повышению. Величину совокупных затрат на выполнение экспортных контрактов ( $Z_{\text{эксп}}$ ) рассчитывают по формуле:

$$Z_{\text{эксп}} = CC_{\text{эксп}} + IO_{\text{эксп}}, \quad (1.6)$$

где  $CC_{\text{эксп}}$  – себестоимость реализуемой продукции (или закупочная цена);  $IO_{\text{эксп}}$  – издержки обращения.

Представленная выше аналитическая модель является аддитивной, поэтому влияние каждого фактора на совокупные затраты равно изменению этого фактора. Влияние фактора себестоимости продукции определяется по формуле:

$$\Delta Z_{\text{эксп}}(CC_{\text{эксп}}) = \Delta CC_{\text{эксп}}, \quad (1.7)$$

Влияние издержек обращения находится по формуле:

$$\Delta Z_{\text{эксп}}(IO_{\text{эксп}}) = \Delta IO_{\text{эксп}}, \quad (1.8)$$

В ходе проведения анализа совокупных затрат каждый из факторов рассматривается более подробно. Так, факторный анализ себестоимости реализуемой продукции проводится подобным образом:

$$CC_{\text{эксп}} = \sum_{i=1}^n q_i c_i, \quad (1.9)$$

где  $n$  – количество видов (наименований) реализуемой продукции;  $q_i$  – объем производства  $i$ -го вида продукции в натуральных единицах;  $c_i$  – себестоимость  $i$ -го вида продукции.

Влияние объемов производства определяется по формуле:

$$\Delta CC_{\text{эксп}(q)} = \sum_{i=1}^n \Delta q_i c_{i0}, \quad (1.10)$$

где  $\Delta CC_{\text{эксп}(c)}$  – изменение себестоимости продукции за счет объемов производства;  $\Delta q_i$  – изменение объема производства  $i$ -го вида продукции в натуральных единицах;  $c_{i0}$  – себестоимость единицы  $i$ -го вида продукции в базовом периоде.

Влияние себестоимости единицы продукции определяется по формуле:

$$\Delta CC_{\text{эксп}(c)} = \sum_{i=1}^n q_{i1} \Delta c_i, \quad (1.11)$$

где  $\Delta CC_{\text{эксп}(c)}$  – изменение себестоимости продукции за счет себестоимости единицы продукции;  $q_{i1}$  – объем производства в натуральных единицах в отчетном году;  $\Delta c_i$  – изменение себестоимости единицы продукции в анализируемом периоде, руб.

Суммарное влияние факторов определяется формулой:

$$\Delta CC_{\text{эксп}} = \Delta CC_{\text{эксп}(q)} + \Delta CC_{\text{эксп}(c)}, \quad (1.12)$$

Себестоимость производства влияет на торговую наценку экспортных операций, конечный финансовый результат сделки и принятие управленческих решений [27, с. 207-208].

Рассмотрим теперь анализ финансовых результатов от экспортных операций. Финансовый результат организации, осуществляющей экспортные операции, представляет собой конечный экономический итог хозяйственной деятельности и выражается в форме прибыли или убытка, которые определяются как разница между доходами и расходами от экспорта. В процессе анализа финансовых результатов проверяют степень выполнения планов по прибыли, изучают ее динамику, вычисляют, определяют и измеряют влияние факторов на финансовые результаты, полученные от экспортных операций, выявляют и мобилизуют резервы их роста, особенно прогнозные.

Расчет величины финансовых результатов от экспорта проводится по следующей формуле:

$$\Phi P_{\text{ЭКСП}} = V_{\text{ЭКСП}} - CC_{\text{ЭКСП}} - IO_{\text{ЭКСП}}, \quad (1.13)$$

где  $\Phi P_{\text{ЭКСП}}$  – финансовый результат, полученный от экспорта;  $V_{\text{ЭКСП}}$  – выручка (доход) от реализации экспортной продукции;  $CC_{\text{ЭКСП}}$  – себестоимость экспортной продукции;  $IO_{\text{ЭКСП}}$  – издержки обращения по проведению данной экспортной операции с учетом вывозной пошлины.

Влияние изменения валютного курса на финансовый результат организации-экспортера количественно оценивается с помощью следующей формулы:

$$\Phi P_{\text{ЭКСП}} = V_{\text{ЭКСПР}} + V_{\text{ЭКСПВ}} K_{\text{СР}} - Z_{\text{ЭКСПР}} - Z_{\text{ЭКСПВ}} K_{\text{СР}}, \quad (1.14)$$

где  $V_{\text{ЭКСПР}}$  – рублевая выручка организации в отчетном периоде;  $V_{\text{ЭКСПВ}}$  – валютная выручка организации в отчетном периоде, выраженная в иностранной валюте;  $K_{\text{СР}}$  – средневзвешенный курс иностранной валюты за отчетный период;  $Z_{\text{ЭКСПР}}$  – рублевые расходы организации в отчетном периоде;  $Z_{\text{ЭКСПВ}}$  – валютные расходы организации в отчетном периоде, выраженные в иностранной валюте.

С помощью метода цепных подстановок можно произвести следующие расчеты для факторного анализа:

1) влияние изменения рублевой выручки на суммарную прибыль:

$$\Delta \Phi P_{\text{ЭКСП}}(V_{\text{ЭКСПР}}) = V_{\text{ЭКСПР1}} - V_{\text{ЭКСПР0}}, \quad (1.15)$$

где  $V_{\text{ЭКСПР1}}$  – рублевая выручка в отчетном периоде;  $V_{\text{ЭКСПР0}}$  – рублевая выручка в базисном периоде;

2) влияние изменения рублевых расходов на суммарную прибыль:

$$\Delta \Phi P_{\text{ЭКСП}}(Z_{\text{ЭКСПР}}) = -(Z_{\text{ЭКСПР1}} - Z_{\text{ЭКСПР0}}), \quad (1.16)$$

где  $Z_{\text{ЭКСПР1}}$  – рублевые расходы в отчетном периоде;  $Z_{\text{ЭКСПР0}}$  – рублевые расходы в базисном периоде;

3) влияние изменения валютной выручки на суммарную прибыль:

$$\Delta \Phi P_{\text{ЭКСП}}(V_{\text{ЭКСПВ}}) = (V_{\text{ЭКСПВ1}} - V_{\text{ЭКСПВ0}}) K_{\text{СР0}}, \quad (1.17)$$

где  $V_{\text{экспв1}}$  – валютная выручка в отчетном периоде;  $V_{\text{экспв0}}$  – валютная выручка в базисном периоде;  $K_{\text{ср0}}$  – средневзвешенный валютный курс в базисном периоде;

4) влияние изменения валютных расходов на суммарную прибыль:

$$\Delta\text{ФР}_{\text{эксп}}(Z_{\text{экспв}}) = -(Z_{\text{экспв1}} - Z_{\text{экспв0}})K_{\text{ср0}}, \quad (1.18)$$

где  $Z_{\text{экспв1}}$  – валютные расходы в отчетном периоде;  $Z_{\text{экспв0}}$  – валютные расходы в базисном периоде;

5) влияние изменения курса на суммарную прибыль:

$$\Delta\text{ФР}_{\text{эксп}}(K_{\text{ср}}) = V_{\text{экспв1}}(K_{\text{ср1}} - K_{\text{ср0}}) - Z_{\text{экспв1}}(K_{\text{ср1}} - K_{\text{ср0}}), \quad (1.19)$$

где  $K_{\text{ср1}}$  – валютный курс в отчетном периоде;  $K_{\text{ср0}}$  – валютный курс в базисном периоде.

В процессе анализа влияния на организацию колебаний валютного курса необходимо оценить, насколько эластично она может реагировать на негативные для нее изменения курса. При анализе экспортеров следует оценить, смогут ли они при падении курса иностранной валюты переориентировать свои поставки в страны с более стабильной валютой [27, с. 210-212].

В анализе показателей эффективности экспортных операций относительными показателями, характеризующими уровень эффективности экспортных операций, выступают показатели рентабельности (убыточности). Одним из наиболее популярных является рентабельность (убыточность) продаж ( $R_{\text{пр}_{\text{эксп}}}$ ), отражающая эффективность деятельности торговых предприятий, осуществляющих экспортные операции [27, с. 213]:

$$R_{\text{пр}_{\text{эксп}}} = \frac{\text{ФР}_{\text{эксп}}}{V_{\text{эксп}}} 100\%. \quad (1.20)$$

При анализе импортных операций, в отличие от экспортных, выделяют только два этапа:

- анализ импортных контрактов в разрезе основных показателей и факторов;
- анализ импорта в целом по организации [39, с. 376].

Помимо этого импортер рассчитывает цену сделки на основании конкурентных материалов в последовательности, обусловленной требованиями экономической целесообразности. Такой расчет включает в себя три этапа.

На первом этапе исследуется рыночная цена и на основе проведенного анализа выбирается наиболее приемлемое из поступивших предложений и определяется базовая цена сделки.

На втором этапе производится согласование базовой цены и внесение, при необходимости, соответствующих поправок: на технико-экономические и качественные характеристики товара, на базисные условия поставки (БУП), на сроки поставки, на условия платежа.

На третьем этапе для принятия решения о заключении импортного контракта проводится анализ предстоящей сделки на предмет ее целесообразности и эффективности.

При этом сопоставляются:

- контрактные цены рассматриваемого и альтернативного вариантов;
- себестоимость и общая сумма затрат, связанных с приобретением единицы продукции.

При более выгодной контрактной цене затраты на единицу импортируемых товаров могут превышать альтернативный вариант. Но для окончательного вывода сделки рассчитываются и последовательно сопоставляются показателями финансовых результатов и эффективности импорта.

Для оценки эффективности приобретаемой для продажи продукции используют систему показателей затрат на один рубль цены продаж, рассчитываемых следующим образом:

- отношением себестоимости единицы импортируемой продукции по цене приобретения к цене продаж на внутреннем рынке;
- отношением себестоимости единицы импортируемой продукции по цене приобретения и расходов, связанных с их продажей, к цене продаж на внутреннем рынке;

– отношением себестоимости единицы проданных импортируемой продукции по цене приобретения, расходов по продаже и расходов, связанных с приобретением и продажей в составе прочих доходов и расходов, к цене продаж на внутреннем рынке.

Разница между знаменателями и числителями этих показателей соответствует в первом случае валовой прибыли, во втором – прибыли от продаж, в третьем – бухгалтерской прибыли на единицу проданной продукции.

Аналогичные выводы могут быть получены на основе показателей рентабельности продаж, исчисляемых отношением соответственно валовой прибыли, прибыли от продаж и бухгалтерской прибыли на единицу товара к цене продаж импортированных товаров на внутреннем рынке.

Далее существует необходимость сопоставить показатели затрат на один рубль продаж (или рентабельности продаж) исходя из цен фирм-контрагентов и российских фирм, торгующих аналогичной продукцией. Информацию о таких фирмах получают из справочников по торговле, СМИ [39, с. 377].

В процессе анализа динамики импортной работы предприятия импорт товаров и услуг за отчетных год сопоставляется с импортом за предыдущий год. Такое сопоставление целесообразно проводить за несколько лет (например, за 5–10).

Анализ показателей импортных операций осуществляется на основе следующих динамических характеристик:

- абсолютные приросты (базисные, цепные, средние);
- темпы роста (базисные темпы роста определяются отношением каждого следующего уровня к первому году динамического ряда, а цепные – к предыдущему году);
- темпы прироста.

При изучении динамики импорта за ряд лет вычисляется также среднегодовой темп прироста импорта за весь изучаемый период. Цель данного исследования – установить, какие перемены произошли в товарном составе импорта и его географическом направлении, как изменился объем импорта в

текущих и постоянных (базовых) ценах, как изменились в среднем импортные цены.

Данные об импорте за изучаемые годы группируются по странам и товарам в аналитических таблицах. По каждой строке таблицы (страна, товар или итог) вычисляются индексы стоимости, физического объема и цен. Эти индексы показывают, в какой мере и где изменились стоимость, физический объем импорта и средние импортные цены.

Индекс стоимости ( $I_{qp}$ ) характеризует изменение стоимости импортных товаров в текущем периоде по сравнению с предшествующим периодом и вычисляется по формуле:

$$I_{qp} = \frac{\sum q_1 p_1}{\sum q_0 p_0}, \quad (1.21)$$

где  $p_1$  – цена единицы импортной продукции в отчетном периоде (цена товара в стране импорта);  $p_0$  – цена единицы импортной продукции в периоде, предшествующем отчетному (цена товара в стране импорта);  $q_1$  – физический объем импортной продукции в отчетном периоде;  $q_0$  – физический объем импортной продукции в периоде, предшествующем отчетному.

Таким образом, числитель представлен суммой стоимостей импортируемых товаров за отчетный период, а знаменатель – суммой стоимостей импортных товаров за период, предшествующий отчетному.

Индекс физического объема ( $I_q$ ) характеризует изменение физических объемов (количества) продукции в текущем периоде по сравнению с предшествующим и исчисляется следующим образом:

$$I_p = \frac{\sum q_1 p_0}{\sum q_0 p_0}, \quad (1.22)$$

Индекс цен ( $I_q$ ) характеризует изменение уровня цен на импортную продукцию в текущем периоде по сравнению с предшествующим и выражается формулой:

$$I_p = \frac{\sum q_1 p_1}{\sum q_1 p_0}, \quad (1.23)$$

Если из числителя соответствующего индекса вычесть его знаменатель, можно определить изменение стоимости импортных товаров за счет одновременно двух факторов (изменения физического объема импорта и цен единицы импортной продукции) либо только физического объема импорта, либо цен единицы импортной продукции:

1) изменение стоимости импортных товаров (в иностранной валюте) за счет одновременно двух факторов (изменения физического объема импорта и цен единицы импортной продукции):

$$\Delta C_{\text{имп}(qp)} = \sum q_1 p_1 - \sum q_0 p_0; \quad (1.24)$$

2) изменение стоимости импортных товаров за счет изменения физического объема импорта:

$$\Delta C_{\text{имп}(q)} = \sum q_1 p_0 - \sum q_0 p_0; \quad (1.25)$$

3) изменение стоимости импортных товаров за счет изменения цен единицы импортной продукции (цены товара в стране импорта):

$$\Delta C_{\text{имп}(p)} = \sum q_1 p_1 - \sum q_1 p_0, \quad (1.26)$$

где индексы 1 и 0 означают соответственно показатель отчетного и предшествующего периода.

Стоимость импорта (в рублевом эквиваленте) рассматривают в динамике под влиянием следующих факторов: физического объема импорта, цен на товары в стране импорта и курса ЦБ РФ к иностранной валюте. Формула зависимости факторов выглядит следующим образом:

$$C_{\text{имп}} = \sum_{i=1}^n q_i p_i K, \quad (1.27)$$

где  $n$  – число наименований импортируемой продукции;  $q_i$  – физический объем товаров по контрактам в натуральных единицах;  $p_i$  – цена товара в стране импорта;  $K$  – курс ЦБ РФ к иностранной валюте [27, с. 189-194].

Влияние факторов можно рассчитать методом цепных подстановок:

– вычисляется влияние изменения физического объема товаров:

$$C_{\text{имп}(q)} = \sum q_1 p_0 K_0 - \sum q_0 p_0 K_0; \quad (1.28)$$

– затем рассчитывается влияние изменения цены товаров в стране импорта:

$$C_{\text{имп}(p)} = \sum q_1 p_1 K_0 - \sum q_1 p_0 K_0; \quad (1.29)$$

– затем исчисляется влияние изменения курса ЦБ РФ к иностранной валюте:

$$\Delta C_{\text{имп}(K)} = \sum q_1 p_1 K_1 - \sum q_1 p_1 K_0. \quad (1.30)$$

Большое значение имеет оценка эффективности внешнеэкономической деятельности предприятия в современных условиях, когда хозяйственная самостоятельность и независимость неизбежно должны привести к повышению ответственности и обоснованности принимаемых управленческих решений. Экономическое обоснование принимаемых решений по управлению внешнеэкономической деятельностью предприятий производится путем расчета различных показателей экономической эффективности. Всю систему показателей экономической эффективности внешнеэкономической деятельности можно разделить на две группы:

1) показатели эффекта, определяемые как абсолютные величины, выражаются в соответствующих денежных единицах как разница между результатами и затратами;

2) показатели эффективности, вычисляемые на основе отношения результатов к затратам, как правило, относительны и выражаются в относительных единицах: %, руб./руб., долл./долл., долях единицы и др.

Под затратами следует понимать денежную, стоимостную оценку привлекаемых производственных ресурсов, включающую в себя стоимость сырья, материалов, энергии, трудовых ресурсов, услуг сторонних организаций, обязательные отчисления в различные государственные фонды и другие затраты, без которых сделка, операция была бы не осуществлена. Под результатами следует понимать денежную, стоимостную оценку полученной выгоды для предприятия (например, стоимость полученного товара).

При расчете показателей важно соблюдать следующие принципиальные методологические положения:

– принцип наиболее полного учета всех составляющих затрат и результата. Неполный учет затрат и полученных результатов может исказить выводы об оценке эффективности того или иного мероприятия, решения;

– принцип сравнения с базовым вариантом. За базовый вариант может быть принято положение дел до принятия решения, один из вариантов принятия решения или состояние дел на рынке, у конкурента. Неправильный выбор базы сравнения также может привести к искажению оценок;

– принцип приведения затрат и результатов в сопоставимый вид. Сравнимые показатели должны быть сопоставимы, например, по объему, качеству, периоду времени и другим параметрам;

– принцип приведения разновременных затрат и результатов к одному моменту времени. Соблюдение данного принципа – одно из важнейших положений теории оценки эффективности. Методы приведения разновременных затрат к одному моменту времени достаточно хорошо разработаны в экономике.

Конкретный расчет показателей эффективности будет в значительной степени зависеть от вида операции на внешнем рынке, ее целей, условий и других особенностей конкретной сделки.

Экономическая эффективность импорта рассчитывается по-разному в зависимости от целей осуществления: для собственного потребления или для реализации на внутреннем рынке.

Экономический эффект импорта для внутреннего потребления (использования) импортируемой продукции, т. е. самим покупателем, может быть рассчитан следующим образом:

$$\text{ЭЭ}_{\text{имп}} = \text{З}_{\text{отеч}} - \text{З}_{\text{имп}}, \quad (1.31)$$

где  $\text{ЭЭ}_{\text{имп}}$  – показатель экономического эффекта от импорта продукции для собственного использования, руб.;  $\text{З}_{\text{отеч}}$  – полные затраты на приобретение (изготовление) и пользование продукцией, альтернативной импортной, руб.;  $\text{З}_{\text{имп}}$  – цена потребления импортного товара (продукции), то есть все затраты за весь период службы импортного товара, продукции, руб.

Экономический смысл показателя экономического эффекта  $\mathcal{E}\mathcal{E}_{\text{имп}}$  состоит в том, что он показывает, какую прибыль будет иметь импортер, если приобретет импортную продукцию вместо приобретения (изготовления) продукции, альтернативной импортной.

Если  $\mathcal{Z}_{\text{имп}} > \mathcal{Z}_{\text{отеч}}$ , то абсолютное значение этого показателя говорит о той прибыли, которую может иметь потенциальный импортер, если он вместо импортной продукции приобретет (изготовит) продукцию, альтернативную импортной; или абсолютное значение этого показателя говорит о размере убытка, который будет иметь импортер, если он все же приобретет импортную продукцию вместо приобретения (изготовления) продукции, аналогичной импортной.

Показатель экономической эффективности импорта продукции для собственного использования рассчитывается следующим образом:

$$\mathcal{E}_{\text{имп}} = \frac{\mathcal{Z}_{\text{отеч}}}{\mathcal{Z}_{\text{имп}}}. \quad (1.32)$$

Необходимым условием эффективного импорта в этом случае является  $\mathcal{E}_{\text{имп}} > 1$ . Экономический смысл данного показателя заключается в том, что он показывает, во сколько раз импортная продукция (товар) эффективнее продукции, альтернативной импортной.

Экономический эффект от импорта с целью продажи импортируемого товара на внутреннем рынке может быть рассчитан следующим образом:

$$\mathcal{E}\mathcal{E}_{\text{имп}} = \mathcal{V}_{\text{имп}} - \mathcal{Z}_{\text{имп}}, \quad (1.33)$$

где  $\mathcal{V}_{\text{имп}}$  – выручка-нетто от реализации импортных товаров, руб.

Полные затраты на приобретение и реализацию импортных товаров включают все расходы, связанные с их приобретением: цену контракта, пошлины, транспорт, страховку, оплату услуг посредников и др., – а также расходы, связанные с реализацией: реклама, маркетинг, транспорт и др.

Экономический смысл показателя эффекта от импорта товаров  $\mathcal{E}\mathcal{E}_{\text{имп}}$  состоит в том, что он обозначает, какую прибыль будет иметь импортер от закупки и реализации на внутреннем рынке импортных товаров.

Показатель экономической эффективности импорта от реализации товара на внутреннем рынке рассчитывается по формуле:

$$\mathcal{E}_{\text{имп}} = \frac{V_{\text{имп}}}{Z_{\text{имп}}}. \quad (1.34)$$

Экономический смысл показателя эффективности импорта  $\mathcal{E}_{\text{имп}}$  заключается в том, что он отражает, сколько рублей выручки получает импортер на каждый рубль затрат, связанных с импортом. Необходимым условием эффективного импорта является соотношение  $\mathcal{E}_{\text{имп}} > 1$ .

Кроме того, может быть рассчитан показатель рентабельности импорта ( $R_{\text{имп}}$ ):

$$R_{\text{имп}} = \frac{\mathcal{E}_{\text{имп}}}{Z_{\text{имп}}} 100\%. \quad (1.35)$$

Экономический смысл рентабельности импорта  $R_{\text{имп}}$  состоит в том, что она показывает, сколько копеек прибыли получает импортер на каждый рубль затрат, связанных с импортом. Необходимое условие прибыльного импорта –  $R_{\text{имп}} > 0$ .

Если целью осуществления импорта является реализация на внутреннем рынке, также рассчитывается рентабельность продаж импортных товаров ( $R_{\text{пр}_{\text{имп}}}$ ):

$$R_{\text{пр}_{\text{имп}}} = \frac{\mathcal{E}_{\text{имп}}}{V_{\text{имп}}} 100\%. \quad (1.36)$$

Экономическим смыслом рентабельности продаж импортных товаров  $R_{\text{пр}_{\text{имп}}}$  является то, что она показывает, сколько копеек прибыли получает импортер с каждого рубля выручки от реализации импортных товаров. Необходимым условием прибыльных продаж выступает соотношение  $R_{\text{пр}_{\text{имп}}} > 0$  [27, с. 198-202].

Таким образом, изучая экономическую литературу по анализу внешнеэкономической деятельности (экспортных и импортных операций) было выявлено то, что в большинстве своем подобный анализ ориентируется на оценку таких стоимостных показателей как выручка, прибыль, затраты, курс валюты и натуральных показателей – объем продукции, удельный вес. Кроме

того, несмотря на то, что анализ экспортных операций и анализ импортных операций проводится обособленно друг от друга, они имеют схожую структуру: анализ выручки, рентабельности, влияние факторов (затрат, курс валюты) на выручку и прибыль. Однако такие методы не учитывают специфику предприятий, которые оказывают услуги (в частности туристские услуги).

#### **1.4 Краткая характеристика организации, по материалам которой выполнена выпускная квалификационная работа**

Для проведения оценки организации учета валютных операций и анализа результатов внешнеэкономической деятельности было выбрано общество с ограниченной ответственностью «ДВ «Фрегат Аэро» (далее ООО «ДВ «Фрегат Аэро»/Компания).

ООО «ДВ «Фрегат Аэро» зарегистрировано в 2005 году (29.06.2005) и является микро-предприятием. Уставный капитал составляет 10 000 рублей. Основной деятельностью рассматриваемой Компании являются туристские услуги, в которые входят: отдых в России (экскурсионные, пляжные, горнолыжные, экологические, исторические и природные туры); отдых в Азии; отдых в странах Европы и Америки; организация морских круизов; детский отдых; образовательные туры; организация групповых и индивидуальных туров; кредитование на туры; организация чартерных рейсов; визовая поддержка; бронирование гостиниц; трансфер в/из аэропорт(-ов) по России и за рубежом и другие.

ООО «ДВ «Фрегат Аэро» является членом следующих организаций: ассоциация «Объединение туроператоров в сфере выездного туризма «ТУРПОМОЩЬ»; единый Федеральный Реестр Туроператоров России; участник Общероссийского Генерального реестра туристических агентств (Номер сертификата ВА100035); участник Общероссийского Единого реестра турагентов Ассоциации "Турпомощь". Компания включена в список туристических организаций Приморского края, имеющих право на

осуществление деятельности в рамках Соглашения от 29.02.2000 с КНР о безвизовых групповых туристических поездках.

ООО «ДВ «Фрегат Аэро» имеет офисы, помимо Владивостока, в Уссурийске, Находке, Москве, Токио и префектуре Тоттори (Япония).

Во Владивостоке Компания состоит из четырех отделов и руководства в лице директора и директора по туризму:

- отдел выездного туризма;
- отдел въездного туризма;
- отдел бухгалтерии;
- отдел маркетинга.

Компания находится на упрощенной системе налогообложения «доходы минус расходы». Помимо прочего они составляют упрощенную финансовую отчетность и освобождены от формирования годовой формы статистической отчетности № 1-турфима «Сведения о деятельности туристской фирмы».

Основные экономические показатели выбранного для анализа предприятия, рассчитанные по данным бухгалтерского баланса (Приложение А, Б) и отчета о финансовых результатах (Приложение В, Г), представлены ниже в Таблице 1.1

Таблица 1.1 – Основные экономические показатели ООО «ДВ «Фрегат Аэро» за 2016 - 2017 гг.

Показатели	Годы		Темп роста, %	Темп прироста, %
	2016	2017		
1. Выручка	45 361 000	64 470 000	142	42
2. Дебиторская задолженность	7 964 000	7 502 000	94	-6
3. Оборачиваемость дебиторской задолженности	63	42	67	-33
4. Прибыль от продаж	3 907 000	2 580 000	66	-34
5. Чистая прибыль (убыток)	2 108 000	819 000	39	-61
6. Рентабельность продаж %,	8,6	4	46	-54

Источник: составлено автором

Исходя из данных, представленных в Таблице 1.1, следует, что за период с 2016 по 2017 гг. наблюдалось повышение выручки исследуемой организации на 42%. Также произошло уменьшение дебиторской задолженности на 6 %.

Прибыль от продаж снизилась с 3 907 тыс. руб. до 2 580 тыс. руб. или на 34 %. Что касается чистой прибыли анализируемой организации, что в 2016 г., что в 2017 г. наблюдалась прибыль. Однако в 2017 г. финансовое состояние организации начало ухудшаться, и показатель уменьшился на 61%. Помимо этого, оборачиваемость дебиторской задолженности уменьшилась с 63 дней до 42, что является положительным показателем для финансовой деятельности организации. Рентабельность продаж также снизилась в 2017 году на 54%, что значит ресурсы были недостаточно эффективно использованы.

Как видно, несмотря на снижение ряда показателей, наблюдается уменьшение дебиторской задолженности. Данное положение для Компании не критично. Хотя прибыль и рентабельность продаж снизились, наблюдается рост выручки, а это говорит о том, что результативность деятельности ООО «ДВ «Фрегат Аэро» остается приемлемой.

## **2 Организация бухгалтерского учета валютных операций и анализа результатов внешнеэкономической деятельности организации**

### **2.1 Учет иностранной валюты в кассе, на валютных счетах, порядок учета курсовых разниц**

Изучение практики на ООО «ДВ «Аэро Фрегат» показало, что учет иностранной валюты ведется в основном на валютных счетах, однако имеется небольшое количество операций в кассе: выдача командировочных подотчетному лицу на заграникомандировку.

Служебной командировкой в зарубежные страны признается поездка работника за пределы Российской Федерации по распоряжению руководителя предприятия на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места его постоянной работы. Для определения времени пребывания в заграникомандировке используются данные об отметках в заграничном паспорте о пересечении границы, которые проставляются на пограничных контрольно-пропускных пунктах.

Работнику, выезжающему за пределы Российской Федерации, оплачиваются следующие основные расходы: по найму жилого помещения, по проезду, суточные и дополнительные расходы, связанные с пересечением границы (оформление виз, заграничного паспорта и так далее). День пересечения границы при выезде из Российской Федерации в заграникомандировку оплачивается подотчетному лицу в иностранной валюте, по норме, установленной для страны, куда направляется работник.

Кассовые операции в иностранной валюте оформляются приходным кассовым орденом и расходным кассовым орденом. Особенностью оформления первичных документов является то, что сумма показывается в рублях и в валюте платежа. Также Компания ведет одну кассовую книгу, операции в которой показываются в рублях и в валюте платежа. Пересчет наличной валюты в рубли осуществляется по официальному курсу ЦБ РФ, установленному на дату поступления или выдачи наличной валюты, что ведет к

курсовым разницам. Они отражаются в кассовой книге отдельной строкой. Курсовые разница в обязательном порядке подтверждаются документально авансовым отчетом, предоставленным работником по итогам командировки. Такой авансовый отчет утверждается руководителем предприятия в течение трех дней после возврата из командировки подотчетного лица.

На основании ПБУ 3/2006 курсовая разница - разница между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода, и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода

Курсовые разницы бывают положительными и отрицательными. Положительная курсовая разница – это образовавшаяся разница вследствие того, что курс валюты на дату оплаты меньше курса валюты на дату отражения. В свою очередь отрицательная курсовая разница – это образовавшаяся разница вследствие того, что курс валюты на дату оплаты больше курса валюты на дату отражения услуг.

Курсовые разницы подлежат зачислению на увеличение или уменьшение финансовых результатов как прочих доходов или прочих расходов в соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99. Кроме того на основании ПБУ 3/2006 по мере текущего изменения курсов иностранных валют, котируемых ЦБ РФ, могут только пересчитываться денежные средства в кассе организации и средства на банковских счетах/банковских вкладах, выраженных в иностранной валюте.

Датой совершения валютной кассовой операции является дата поступления наличной иностранной валюты в кассу Компании и дата ее выдачи из кассы. Синтетический учет движения денежных средств в иностранной валюте ведется обособленно: на разных субсчетах находится разная валюта.

Для учета операций в кассе используется счет 50 «Касса». Ниже в Таблице 2.2 представлено движение наличной валюты в кассе:

Таблица 2.2 – Бухгалтерские проводки по учету наличной валюты в кассе ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Отражено поступление наличной иностранной валюты с текущего валютного счета в кассу	50-1 «Касса (Доллары)»	52-1 «Текущий валютный счет (Доллары)»
2.	Отражена положительная курсовая разница по остатку валюты в кассе	50-1 «Касса (Доллары)»	91-1 «Прочие доходы»
3.	Выдана наличная валюта подотчет	71 «Расчеты с подотчетными лицами»	50-1 «Касса (Доллары)»
4.	Отражена отрицательная курсовая разница по остатку иностранной валюты в кассе	91-2 «Прочие расходы»	50-1 «Касса (Доллары)»
5.	Возвращены остатки денежных средств подотчетным лицом	50-1 «Касса (Доллары)»	71 «Расчеты с подотчетными лицами»
6.	Сдана наличная иностранная валюта в уполномоченный банк	52-1 «Текущий валютный счет (Доллары)»	50-1 «Касса (Доллары)»

Источник: составлено автором

Исходя из таблицы выше, рассмотрена ситуация, когда выданные подотчет денежные средства полностью не были израсходованы. Но бывает обратная ситуация, когда по объективным причинам произведены расходы подотчетным лицом сверх суточных. В таком случае расходы возмещаются с отнесением их на убытки без влияния на налогооблагаемую базу.

Для учета операций на валютных счетах планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 52 «Валютные счета» с открытием субсчетов:

- 52-1 «Текущий валютный счет»;
- 52-2 «Транзитный валютный счет».

Текущий валютный счет предназначен для учета текущих операций (покупка/продажа валюты, получение кредитов от банка, расчеты с иностранными партнерами). Каждому текущему валютному счету, открываемому по всем видам валют, соответствует транзитный валютный счет.

Транзитный валютный счет используется для зачисления денежных средств, которые поступают из-за пределов Российской Федерации (экспортная

валютная выручка от иностранного покупателя, займы полученные, удовлетворение претензий со стороны иностранных поставщиков, авансы и так далее). Денежные средства, зачисленные на транзитный счет, могут находиться там не более 15 рабочих дней, далее они переводятся на текущий валютный счет. По транзитным валютным счетам проценты хранения денежных средств не начисляют.

В ООО «ДВ «Фрегат Аэро» открыто несколько текущих валютных счетов в банке под разную валюту и соответствующие транзитные счета. Зачет разных валют можно увидеть ниже на скриншоте из программы 1С ООО «ДВ «Фрегат Аэро» оборотно-сальдовой ведомости по счету 52 на Рисунке 2.2

Общество с ограниченной ответственностью "ДВ "Фрегат Аэро"							
Оборотно-сальдовая ведомость по счету 52 за Январь 2018 г. - Январь 2019 г.							
Счет	Показатели	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Банковские счета							
Валюта							
Статьи движения денежных средств							
Валюта							
52	БУ			7 313 373,85	4 993 291,10	2 320 082,75	
ОАО АКБ "ПРИМОРЬЕ" (Расчетный, JPY)	БУ			2 103 407,10	2 103 407,10		
JPY	БУ			2 103 407,10	2 103 407,10		
	Вал.			3 833 820,00	3 833 820,00		
ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	БУ			5 209 966,75	2 889 884,00	2 320 082,75	
USD	БУ			5 209 966,75	2 889 884,00	2 320 082,75	
	Вал.			87 544,50	50 477,50	37 067,00	
<b>Итого</b>	<b>БУ</b>			<b>7 313 373,85</b>	<b>4 993 291,10</b>	<b>2 320 082,75</b>	
	<b>Вал.</b>			<b>3 921 364,50</b>	<b>3 884 297,50</b>	<b>37 067,00</b>	

Рисунок 2.2 – Оборотно-сальдовая ведомость по счету 52 «Валютные счета» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

На текущие валютные счета ООО «ДВ «Фрегат Аэро» наблюдаются такие поступления денежных средств, как денежные средства, выраженные в японской йене и в долларах США.

Операции по валютным счетам отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок банка и приложенных к ним денежно-расчетных документов, полученных от других предприятий либо созданных банком, ведущим счет.

Основными операциями по счету 52 в Компании являются (Приложение Д): покупка валюты, расчеты с иностранными партнерами, поступление валюты на счет в качестве аванса от покупателя, отражение курсовых разниц.

Бухгалтерские записи по учету операций на валютном счете представлены ниже в Таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Бухгалтерские проводки по учету операций на валютном счете ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Покупка валюты	52-11 «Текущий валютный счет (Доллары)»	57-2 «Приобретение иностранной валюты»
2.	Списание валюты с текущего валютного счета	76-29 «Прочие расчеты с разными кредиторами и дебиторами»	52-11 «Текущий валютный счет (Доллары)»
3.	Отражена положительная курсовая разница по остатку иностранной валюты на счету	52-11 «Текущий валютный счет (Доллары)»	91-1 «Прочие доходы»
4.	Отражена отрицательная курсовая разница по остатку иностранной валюты на счету	91-2 «Прочие расходы»	52-11 «Текущий валютный счет (Доллары)»
5.	Поступление валюты на счет в качестве аванса от покупателя	52-21 «Транзитный валютный счет (Доллары)»	62-22 «Расчеты по авансам полученным (Валюта)»
6.	Перевод аванса с транзитного счета на текущий валютный счет	52-11 «Текущий валютный счет (Доллары)»	52-21 «Транзитный валютный счет (Доллары)»

Источник: составлено автором

Из таблицы видно, что покупка иностранной валюты в Компании осуществляется для дальнейших расчетов с иностранными партнерами. На перечисление с расчетного счета уполномоченному банку рублевой суммы для покупки иностранной валюты отражается бухгалтерская проводка: дебет счета 57-2 «Приобретение иностранной валюты» и кредит счета 51 «Расчетные счета». Начисление комиссионного вознаграждения от покупки иностранной валюты при условии зачисления ее на валютный счет в полном объеме отражается следующей бухгалтерской проводкой: дебет счета 91-2 «Прочие расходы» и кредит счета 76 «Расчеты с разными кредиторами и дебиторами».

Для пересчета в рубли суммы купленной иностранной валюты применяется курс ЦБ РФ на дату ее зачисления на текущий валютный счет.

Курсовые разницы при покупке иностранной валюты возникают из-за разницы биржевого курса (курс покупки валюты) и курса ЦБ РФ.

## **2.2 Учет экспортных и импортных операций**

Организация учета импортных операций зависит от условий контракта, содержания расчетов с иностранными продавцами. При учете импортных операций необходимо соблюдать два принципа: импортные товары должны быть поставлены на учет с момента перехода права собственности на них к импортеру; должна быть правильно сформирована внешнеторговая себестоимость импортного товара.

Она складывается из контрактной стоимости, таможенных платежей (таможенной пошлины и таможенных сборов), транспортных и прочих расходов по закупке. При этом формировать фактическую стоимость импортного товара нужно на счетах бухгалтерского учета, а не расчетным путем. Все составляющие фактической импортной стоимости товара отражаются на специальном счете, предназначенном для формирования покупной импортной стоимости товара. И только после того как рассчитывается фактическая стоимость товара, он списывается на соответствующий счет, предназначенный для учета конкретного вида ценностей [27 с.92].

Как было сказано в пункте 1.3 исследуемое предприятие имеет свою специфику: реализация туристических услуг, – учет экспортных и импортных операций имеет свои особенности.

Во-первых, экспортный доход туристского предприятия представляет собой выручку, полученную в ходе организации и реализации выездных туров, и наоборот импортный доход – выручка, полученная в результате реализации въездных туров. Во-вторых, по ходу деятельности на исследуемом предприятии формируется общая экспортно-импортная выручка.

Помимо прочего, существует своя специфика учета затрат и калькулирования себестоимости. Объектом калькулирования является туристский продукт, главной особенностью в процессе производства которого

является то, что туроператоры, заключая договоры с компаниями, предоставляющими те или иные туристские услуги, приобретают не сами услуги, а права на них. Совокупность прав на туристские услуги различных поставщиков становятся активами туроператора. Далее туроператоры разными способами комбинируют приобретенные права и получают туристский продукт, готовый к реализации. Таким образом, туристский продукт – право на тур, в который входят комплекс услуг по размещению, перевозке, питанию туристов и так далее. Кроме этого данный продукт предназначен для реализации такому потребителю как турист.

Продвижение туристского продукта включает комплекс мер, направленных на реализацию:

- реклама;
- участие в специализированных выставках, ярмарках;
- организации туристских информационных центров по продаже туристского продукта;
- издание каталогов, буклетов.

В Приказе Госкомитета РФ по физкультуре и туризму от 8 июня 1998 г. N 210 "Об утверждении Особенности состава затрат, включаемых в себестоимость туристского продукта организациями, занимающимися туристской деятельностью" выделяют такие статьи калькуляции:

1) Затраты на приобретение в целях производства туристского продукта прав на следующие услуги туристам:

- по размещению и проживанию;
- по транспортному обслуживанию (перевозке);
- по питанию;
- по экскурсионному обслуживанию;
- по медицинскому обслуживанию, лечению и профилактике заболеваний;
- по визовому обслуживанию (а также иные затраты, связанные с оформлением турпоездки);

- культурно - просветительского, культурно - развлекательного и спортивного характера;

- по добровольному страхованию от несчастных случаев, болезней и медицинскому страхованию в период турпоездки;

- по обслуживанию гидами - переводчиками и сопровождающими.

2) Затраты, связанные с освоением новых туров, включая стажировку по иностранному языку работников в странах, в которых у организации, занимающейся туристской деятельностью, организуются туры на основе налаженного делового сотрудничества и контактов, а также в странах, граждане которых принимаются туристской организацией в качестве туристов.

3) Затраты на организованный набор работников, связанные с оплатой услуг организаций по подбору кадров.

4) Представительские расходы, связанные с производственной деятельностью туристской организации по приему и обслуживанию представителей других организаций, включая иностранных, в том числе вне места нахождения организации, занимающейся туристской деятельностью, в пределах сумм, установленных законодательством Российской Федерации.

5) Затраты, возникающие по не востребованной туристами части услуг, права на которые приобретаются партиями, блоками и иными неразделяемыми комплексами для целей формирования туров:

- по фрахтованию всей или части вместимости транспортного средства (чартер) у перевозчика или иного организатора чартерных программ;

- по приобретению блока мест в транспортном средстве (блок - чартер), выполняющем регулярный или чартерный рейс;

- по размещению и проживанию у организаций гостиничной сферы и иных организаций, оказывающих такие услуги, а также у обладателей прав на такие услуги [14].

ООО «ДВ «Фрегат Аэро» расходы относят на счет 26 «Общехозяйственные расходы». Что не позволяет контролировать структуру

себестоимости, так как при ее формировании учитываются прямые и косвенные расходы, а при их реализации – только коммерческие.

К прямым расходам в Компании относятся: расходы по размещению и проживанию туристов в гостинице, расходы на перевозчиков, на организацию общественного питания, расходы на услуги экскурсионных бюро, медицинских учреждений, расходы, связанные с оформлением визы, страхованием туристов, расходы на гидов и иных услуг.

К накладным затратам относят: оплату труда работников аппарата управления, командировочные расходы, оплату услуг связи, арендную плату, расходы на канцтовары и прочие затраты. В коммерческие расходы включаются затраты на комиссионные, агентские и иные вознаграждения сторонним организациям; затраты на рекламу, организацию или участие в выставках, направленных на продвижение турпродукта.

Себестоимость в Компании формируется на основании актов выполненных работ (Приложение 3), инвойсов, стоимости контрактов по иностранным партнерам.

Документальным оформлением реализации туристских услуг является туристская путевка – это письменное согласие на предложение заключить договор на продажу туристского продукта туроператора или турагента. Туристская путевка – неотъемлемая часть договора на реализацию туристских услуг и документ первичного учета у туроператора и турагента. В путевке указываются конкретные условия путешествия и розничная цена тура.

В ООО «ДВ «Фрегат Аэро» большая часть туров выездная. Данные экспортные операции выполняются по агентскому договору, который у ООО «ДВ «Фрегат Аэро» заключен с внешнеэкономической организацией.

Такой учет туров происходит с использованием забалансового счета 004 «Товары, принятые на комиссию», который можно увидеть в Таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Бухгалтерские проводки по учету экспортных операций по агентскому договору ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Отражено поступление	004 «Товары, принятые на комиссию»	
2.	Отражено поступление средств от клиента	50 «Касса»	62-1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»
3.	Отражена продажа тура	62-1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	76-9 «Прочие расчеты с разными кредиторами и дебиторами»
		62-1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	76-29 «Прочие расчеты с разными кредиторами и дебиторами (валюта)»
4.	Стоимость тура списана с учета		004 «Товары, принятые на комиссию»
5.	Отражено вознаграждение агента	62-1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90-1 «Выручка»
6.	Произведено перечисление туроператору	76-9 «Прочие расчеты с разными кредиторами и дебиторами»	51 «Расчетные счета»
		76-29 «Прочие расчеты с разными кредиторами и дебиторами (валюта)»	52-1 «Текущий валютный счет»

Источник: составлено автором

Из таблицы видно, что расчеты по агентским договорам в Компании бывают как в рублях, так и в валюте. Это зависит от условий договора (контракта), который был заключен между комитентом и принципалом. Вознаграждение агента учитывается на счете 90-1 «Выручка», как доход от основного вида деятельности (в иных случаях допускается использование счета 91-1 «Прочие доходы»). Вышеописанный учет является типовым для выездных туров в туристском предприятии. Наглядно данный учет также можно увидеть на скриншоте из программы 1С ООО «ДВ «Аэро Фрегат» карточки счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на Рисунке 2.3 и в Приложении Е и Ж.

Общество с ограниченной ответственностью "ДВ "Фрегат Аэро"  
**Карточка счета 62 за Январь 2018 г. - Январь 2019 г.**

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Отбор: Договоры Равно "14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао" И Контрагенты Равно "Грекова Елена Владимировна"

Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит		Текущее сальдо	
				Счет		Счет		Д	
Сальдо на начало									
17.01.2018	Приходный кассовый ордер ФА000000084 от 17.01.2018 17:59:51 Оплата 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао, Грекова+1 Лушлай+1	Поступление от продажи продукции и товаров, выполнения работ, оказания услуг	Грекова Елена Владимировна 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао Реализация товаров и услуг ФА000002156 от 15.09.2017 7:20:11	50.01		62.01	13 287,24		
17.01.2018	Приходный кассовый ордер ФА000000084 от 17.01.2018 17:59:51 Оплата 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао, Грекова+1 Лушлай+1	Поступление от продажи продукции и товаров, выполнения работ, оказания услуг	Грекова Елена Владимировна 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао Приходный кассовый ордер ФА000000084 от 17.01.2018 17:59:51	50.01		62.02	224 848,76	К	224 848,76
18.01.2018	Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29 Зачет аванса покупателя	Грекова Елена Владимировна 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао Приходный кассовый ордер ФА000000084 от 17.01.2018 17:59:51	Грекова Елена Владимировна 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29	62.02	224 848,76	62.01	224 848,76	К	224 848,76
18.01.2018	Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29 Реализация услуг	Грекова Елена Владимировна 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29	Допвыгода Без НДС Вознаграждение по валютным договорам	62.01	22 813,53	90.01.1		К	202 035,23
18.01.2018	Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29 Реализация товаров	Грекова Елена Владимировна 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29	Amist International group Ltd 303/01/2018от18/01/18 Грекова+314/21.02.18 Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29	62.01	202 035,23	76.29			
<b>Обороты за период и сальдо на конец</b>					<b>449 697,52</b>		<b>462 984,76</b>		<b>0,00</b>

Рисунок 2.3 – Карточка счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

Как видно на Рисунке 2.3 вначале осуществляются расчеты с заказчиком тура «Гонконг-Макао» через проводку Д.50-1 – К.62-1/62-2 (поступление аванса), затем осуществляется зачет аванса покупателя, и последние две проводки – реализация по агентскому договору.

Что касается въездных туров – импортных операций, то их реализация осуществляется через агентский договор с той оговоркой, что ООО «ДВ «Фрегат Аэро» является «иностранной фирмой», с которой заключают контракт на реализацию товаров (работ, услуг). Выручка с такой реализации напрямую поступает на валютный счет Компании. Ниже в Таблице 2.5 представлен учет импортных операций.

Таблица 2.5 – Бухгалтерские проводки по учету импортных операций ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Покупка валюты	52-1 «Текущий валютный счет»	57-2 «Приобретение иностранной валюты»
2.	Оплата услуг иностранному партнеру	60-21 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (валюта)»	52-1 «Текущий валютный счет»
3.	Отражена положительная курсовая разница по остатку иностранной валюты на счету	52-1 «Текущий валютный счет»	91-1 «Прочие доходы»
4.	Отражена отрицательная курсовая разница по остатку иностранной валюты на счету	91-2 «Прочие расходы»	52-1 «Текущий валютный счет»
5.	Поступление валюты на счет в качестве аванса от покупателя	52-2 «Транзитный валютный счет»	62-22 «Расчеты по авансам полученным (валюта)»
6.	Поступление валютной выручки от реализации тура	52-2 «Транзитный валютный счет»	60-21 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (валюта)»
<b>Учет импортной выручки по агентскому договору</b>			
7.	Поступление валютной выручки	52-2 «Транзитный валютный счет»	76-29 «Прочие расчеты с разными кредиторами и дебиторами (валюта)»

Источник: составлено автором

Таким образом, турфирма-посредник не участвует напрямую в расчетах между клиентами и иностранным партнером, при этом клиент самостоятельно переводит валютные денежные средства в счет оплаты за предоставленные иностранным партнером ему услуги. В этом случае иностранный оператор перечисляет Компании ее вознаграждение на валютный счет.

### 2.3 Анализ результатов внешнеэкономической деятельности

Внеэкономической деятельностью ООО «ДВ «Фрегат Аэро» является хозяйственная деятельность, которая направлена на организацию и

осуществление системы путешествий (перемещение клиентов через национальную границу одной или нескольких стран). Главная цель такой деятельности – максимизация прибыли. В связи с чем, методика оценки эффективности внешнеэкономической деятельности туристского предприятия приобретает специфический характер – прибыль выступает в роли главного экономического стимула и показателя эффективности внешнеэкономической деятельности.

Изучение практики показало, что Компани практически не проводит анализ результатов внешнеэкономической деятельности (только следит за динамикой прибыли), из-за чего в перспективе могут возникнуть ошибки при принятии управленческих решений.

Как было указано в пункте 1.3. Компания относит себя к микро-предприятию. Изучение экономических источников показало, что на данный момент не существует общепринятой методики анализа результатов внешнеэкономической деятельности туристского микро-предприятия. Однако исходя из традиционных методов экономического анализа, сформулируем рекомендации по методике оценки результатов внешнеэкономической деятельности.

В данные рекомендации будут входить:

- оценка динамики основных показателей внешнеэкономической деятельности;
- анализ динамики прибыли от продаж от внешнеэкономической деятельности;
- факторный анализа, который в свою очередь будет состоять из трех основных факторов: объем реализации туристского продукта, структура реализации туристского продукта, затраты на единицу стоимости реализованного туристского продукта;
- расчет нормы прибыли от внешнеэкономической деятельности.

Целесообразно анализ начать с оценки динамики основных показателей внешнеэкономической деятельности, который представлен в Таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Оценка динамики основных показателей внешнеэкономической деятельности ООО «ДВ «Фрегат Аэро» за 2015 – 2017 гг.

Показатель	Годы			Изменение (+/-)			
	2015	2016	2017	2016 к 2015		2017 к 2016	
				Абсолютное	Темп прироста, %	Абсолютное	Темп прироста, %
1. Выручка, тыс. руб.	44 110	45 361	64 470	1 251	3	19 109	42
2. Себестоимость, тыс. руб.	39 598	41 454	61 890	1 856	5	20 436	49
3. Прибыль от продаж, тыс. руб.	4 512	3 907	2 580	-605	-13	-1 327	-34

Источник: составлено автором

Из таблицы видно, что начиная с 2016 года, наблюдается уменьшение прибыли главным образом за счет увеличения себестоимости, в которую входят прямые расходы, коммерческие и управленческие расходы и себестоимость продаж. Кроме того наблюдается изменение отношения полной себестоимости к выручке в худшую сторону, что негативно сказывается на прибыли от продаж, что наглядно представлено на Рисунке 2.4.

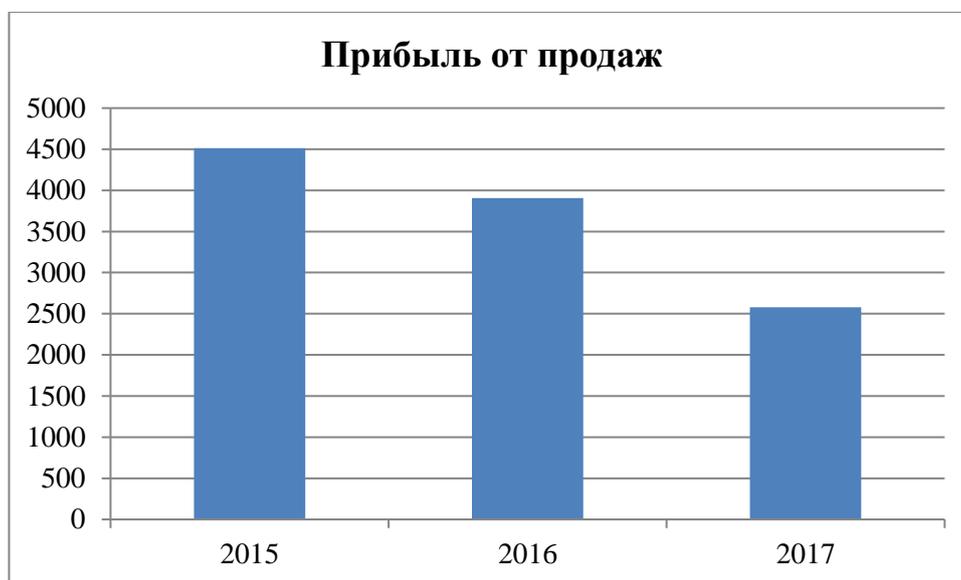


Рисунок 2.4 – Динамика прибыли от продаж от внешнеэкономической деятельности ООО «ДВ «Фрегат Аэро» за 2015 – 2017 гг. Источник: составлено автором на основе данных [45].

Из графика и таблицы видно, что к 2016 году по сравнению с 2015 годом прибыль уменьшилась на 13%, а к 2017 году по сравнению с 2016 годом прибыль уменьшилась уже на 34%. Поэтому для выявления причин таких изменений проведем предложенный выше факторный анализ.

Изменение финансового результата под влиянием объема реализации туристского продукта рассчитывается по формуле:

$$\Delta P_N = P_0(I_{CC} - 1), \quad (2.37)$$

где  $P_0$  – размер прибыли прошлого периода, а  $I_{CC}$  – индекс объема реализации туристского продукта по полной себестоимости.

В свою очередь индекс объема реализации туристского продукта по полной себестоимости находится по формуле:

$$I_{CC} = \frac{CC_1}{CC_0}, \quad (2.38)$$

где  $CC_1$  – полная себестоимость реализованного туристского продукта отчетного периода, а  $CC_0$  – полная себестоимость реализованного туристского продукта предшествующего периода.

Изменение финансового результата под влиянием изменения структуры реализации туристского продукта рассчитывается по формуле:

$$\Delta P_S = P_0(I_N - I_{CC}), \quad (2.39)$$

где  $I_N$  – индекс объема реализации услуг в фактических ценах, который рассчитывается как:

$$I_N = \frac{N_1^P}{N_0^P}, \quad (2.40)$$

где  $N_1^P$  и  $N_0^P$  – выручка от продажи туристского продукта отчетного и предшествующего периодов соответственно.

Изменение финансового результата за счет изменения затрат на единицу стоимости реализованного туристского продукта определяется по формуле:

$$\Delta P_P^P = \left( \frac{CC_0}{N_0} - \frac{CC_1}{N_1} \right) \times N_1, \quad (2.41)$$

где  $\frac{CC_0}{N_0}$  – затраты, приходящиеся на единицу стоимости реализованного туристского продукта предшествующего периода;  $\frac{CC_1}{N_1}$  – затраты, приходящиеся на единицу стоимости реализованного туристского продукта отчетного периода.

На основе предложенных формул был произведен факторный анализ прибыли, результаты которого представлены ниже в Таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Результаты факторного анализа прибыли ООО «ДВ «Фрегат Аэро» за 2015 – 2017 гг.

Изменения финансового результата от реализации туристского продукта	В сравнении	
	2016/2015	2017/2016
Общие изменения, в том числе за счет изменения:	-605	-1 327
– объема реализации туристского продукта	218	1919
– структуры реализации туристского продукта	-90	-273
– затрат на 1 ден. ед. реализованного туристского продукта	-733	-2973

Источник: составлено автором

Из таблицы видно, что результаты проведенного анализа говорят о том, что несмотря на увеличение объема реализации продукта, несоразмерно этому произошло увеличение затрат на единицу реализованного продукта. Также в 2017 году произошло ухудшение структуры реализации туристского продукта – увеличение доли менее рентабельных туров (на 273 денежные единицы). Хотя в сравнение с затратами они оказали наименьшее влияние на изменение прибыли. Из всех факторов наибольшее влияние оказали затраты на единицу продукции (с 2015 по 2016 гг. они выросла на 733 денежных единиц, с 2016 по 2017 гг. – на 2973 денежные единицы).

Далее рассмотрим такой немаловажный показатель как норма прибыли внешнеэкономической деятельности туристского предприятия, который

показывает эффективности использования капитала. Данный показатель рассчитывается по формуле:

$$P_{ex,im} = \frac{P_{ex,im} \times 100\%}{I_{ex,im}}, \quad (2.42)$$

где  $P_{ex,im}$  – величина валовой прибыли туристского предприятия, получаемой от экспортно-импортных операций;  $I_{ex,im}$  – выручка туристского предприятия от экспортно-импортной деятельности.

На основе представленной формулы произведены расчеты нормы прибыли внешнеэкономической деятельности туристского предприятия и ее изменения по годам в Таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Динамика нормы прибыли от внешнеэкономической деятельности ООО «ДВ «Фрегат Аэро» за 2015 – 2017 гг.

Показатель	Годы			Абсолютное изменение	
	2015	2016	2017	2016 к 2015	2017 к 2016
1. Выручка, тыс.руб	44 110	45 361	64 470	-	-
2. Прибыль от продаж, тыс.руб.	4 512	3 907	2 580	-	-
3. Норма прибыли, %, (п.2х100%/п.1)	10	9	4	-1	-5

Источник: составлено автором

Исходя из проделанного анализа, норма прибыли представляется как доля прибыли от экспортно-импортных операций к величине выручки, полученной от въездных и выездных туров. К 2017 году норма прибыли резко снизилась в сравнении с 2016 годом с 9% до 4%. Это говорит о снижении эффективности использования капитала. Вышеприведенные расчеты подкрепляют результаты ранее проведенного факторного анализа: к 2017 году эффективность внешнеэкономической деятельности резко упала главным образом из-за увеличения затрат, увеличения доли нерентабельных туров, из-за чего даже увеличение объема реализации туристского продукта не поспособствовало росту прибыли.

## **2.4 Основные направления совершенствования учета и анализа экспортных и импортных операций**

Изучение практики показало, что в ООО «ДВ «Фрегат Аэро» учет валютных операций не ведется детально – нет четкого деления на экспорт и импорт. Не практикуется применение отдельных субсчетов при учете экспортной выручки и выручки от совершения импортных операций, не ведется подробный учет затрат.

Также было выявлено, что в ООО «ДВ «Аэро Фрегат» анализ результатов внешнеэкономической деятельности практически не ведется. Помимо этого как отмечалось в пункте 1.3, Компания является микро-предприятием, она составляет упрощенную финансовую отчетность и освобождена от формирования годовой формы статистической отчетности № 1-турфима «Сведения о деятельности туристской фирмы». В связи с этим информации для более детального экономического анализа результатов внешнеэкономической деятельности недостаточно.

Однако, несмотря на это, для микро-предприятия, осуществляющего туристские услуги, и для которого основным и главным финансовым результатом и экономическим стимулом является прибыль, были предложены рекомендации для общего анализа:

- оценка динамики основных показателей внешнеэкономической деятельности;
- анализ динамики прибыли от продаж от внешнеэкономической деятельности;
- факторный анализа, который в свою очередь будет состоять из трех основных факторов: объем реализации туристского продукта, структура реализации туристского продукта, затраты на единицу стоимости реализованного туристского продукта;
- расчет нормы прибыли от внешнеэкономической деятельности.

Данные рекомендации позволят оценить результаты внешнеэкономической деятельности в аспекте специфики исследуемого

предприятия. Однако по итогу такого анализа, тяжело сказать какие именно управленческие решения стоит принять, чтобы увеличить эффективность внешнеэкономической деятельности.

Из чего следуют следующие рекомендации по совершенствованию учета и анализа импортных и экспортных операций:

- обособить в учетной политике учет затрат, путем отнесения прямых затрат на счет 20 «Основное производство», управленческих расходов на счете 26 «Управленческие расходы», а коммерческих на счете 44 «Расходы на продажу»; рабочим планом счетов предусмотреть дополнительные субсчета второго порядка к счету 90-1 «Выручка» и 90-2 «Себестоимость продаж» для обособленного учета дохода от экспортных и импортных операций и себестоимости соответственно;

- ввести внутреннюю форму отчета о состоянии и результатах внешнеэкономической деятельности предприятия;

Предложенные выше мероприятия тесно взаимосвязаны друг с другом. Главной целью отчета о состоянии и результатах внешнеэкономической деятельности предприятия является получение обширной информации о затратах, произведенных предприятием, о составе дебиторской и кредиторской задолженности, выручки. Данный отчет будет включать такие статьи:

- дебиторская задолженность от внешнеэкономической деятельности, в том числе: дебиторская задолженность от осуществленных экспортных операций, дебиторская задолженность от осуществленных импортных операций;

- кредиторская задолженность от внешнеэкономической деятельности, в том числе: кредиторская задолженность от осуществленных экспортных операций, кредиторская задолженность от осуществленных импортных операций;

- выручка от внешнеэкономической деятельности, в том числе: экспортная выручка, выручка, от реализации импортных услуг;

– расходы от обычной деятельности при осуществлении экспортных и импортных операций, в том числе: экспортная себестоимость продаж и импортная себестоимость продаж, управленческие и коммерческие расходы, произведенные при осуществлении экспортных и импортных операций.

Рекомендуемая форма отчета представлена ниже в Таблице 2.9

Таблица 2.9 - Отчет о состоянии и результатах внешнеэкономической деятельности предприятия

Наименование показателя	За 1 квартал 201 г.	За 2 квартал 201 г.	За 3 квартал 201 г.	За 4 квартал 201 г.
Дебиторская задолженность, в том числе:				
от осуществленных экспортных операций	X	X	X	X
от осуществленных импортных операций				
Кредиторская задолженность, в том числе:				
от осуществленных экспортных операций	X	X	X	X
от осуществленных импортных операций				
Выручка, в том числе:				
экспортная выручка	X	X	X	X
выручка, от реализации импорта				
Себестоимость продаж, в том числе:				
экспортная себестоимость продаж	X	X	X	X
импортная себестоимость продаж				
Коммерческие расходы, в том числе:				
при осуществлении экспортных операций	X	X	X	X
при осуществлении импортных операций				

Окончание таблицы 2.9

Наименование показателя	За 1 квартал 201 г.	За 2 квартал 201 г.	За 3 квартал 201 г.	За 4 квартал 201 г.
Управленческие расходы, в том числе:				
произведенные при осуществлении экспортных операций	X	X	X	X
произведенные при осуществлении импортных операций				
Прибыль (убыток) от продаж, в том числе:				
экспортная прибыль от продаж	X	X	X	X
импортная прибыль от продаж				

Источник: составлено автором

Благодаря этому отчету, собранная информация позволит внутренним пользователям такой отчетности принимать верные управленческие решения, отслеживать структуру расходов, которые влияют на финансовый результат, и в случае увеличения или уменьшения тех или иных статей, иметь возможность их регулировать. Помимо прочего этот отчет позволит проводить более детальный анализ результатов внешнеэкономической деятельности, так как предприятия, которые уделяют внимание экономическому анализу своей внешнеэкономической деятельности, могут избежать разного рода ошибки и неточности в планах и в управленческих решениях, которые в свою очередь способны нанести существенный урон предприятию в условиях рыночной конкуренции.

Открытие дополнительных субсчетов второго порядка к счету 90-1 «Выручка» (90-1,1 – «Экспортная выручка», 90-1,2 – «Выручка от реализации импортных услуг») и 90-2 «Себестоимость продаж» (90-2,1 – экспортная себестоимость, 90-2,2 – импортная себестоимость) и обособленный учет всех видов затрат, а именно: прямые расходы на счете 20 «Основное производство», управленческие расходы - на счете 26 «Управленческие расходы», а коммерческие расходы - на счете 44 «Расходы на продажу» обеспечит

аналитичность и прозрачность формируемой информации о результатах внешнеэкономической деятельности и будет способствовать составлению достоверной финансовой отчетности. И позволит детально вести учет валютных операций, который впоследствии поспособствует сбору нужной информации для отчета о состоянии и результатах внешнеэкономической деятельности предприятия и принятии верных управленческих решений.

Таким образом, все вышеописанные мероприятия в кооперации направлены на совершенствование учета валютных операций и анализа результатов внешнеэкономической деятельности организации. Чистота и достоверность произведенной оценки хозяйственной деятельности исследуемого предприятия-участника внешнеэкономической деятельности на такой обширной информации позволит избегать ошибок при учете валютных операций и принимать верные управленческие решения по улучшению эффективности деятельности предприятия.

## Заключение

Проведенное исследование учета валютных операций и анализ результатов внешнеэкономической деятельности организации позволил в выпускной квалификационной работе сделать следующие выводы и предложения:

1. Изучение теоретических источников позволило сделать вывод, что значение валютных операций в рыночной экономике обуславливается тем, что внешнеэкономические связи являются важным фактором, от которого зависит экономический рост, темпы роста национального дохода, ускорение научно-технического прогресса России, так как она имеет богатые природные ресурсы, но испытывает дефицит трудовых и инвестиционных ресурсов. В масштабах национальной экономики валютные операции являются важным фактором укрепления и стабилизации финансового состояния страны, так как поступления от внешнеэкономической деятельности формируют доходную часть ее бюджета. Такие операции совершают различные хозяйственные субъекты: торгово-промышленные компании, банки, центральные и местные органы власти, региональные и международные организации, а также частные лица, - что делает валютные операции объектом бухгалтерского учета.

2. Изучение экономической литературы показало, что для целей бухгалтерского учета и формирования результатов для финансовой отчетности в настоящее время нет четкого определения валютным операциям. Оценка различных точек зрения по этому вопросу позволило в работе сформулировать определение валютных операций как объекта бухгалтерского учета, а именно: предложено валютные операции идентифицировать как операции между двумя субъектами, расчеты и платежи между которыми осуществляются в иностранной валюте на основании контрактов (договоров). Из определения видно, что особенностью этих операций как объекта бухгалтерского учета являются расчеты и платежи, осуществляемые в иностранной валюте, что требует для их организации специфических правил, связанных с пересчетом курсов иностранных валют и учетом курсовых разниц.

3. Изучение различных видов классификаций валютных операций, имеющих место в теоретических источниках, показало, что по этому вопросу также отсутствует единый подход к их формированию. Так, классификация, приведенная в Федеральном законе N 173-ФЗ, в основном раскрывает взаимосвязи между резидентами и нерезидентами. Кроме того в литературе имеются предложения классифицировать валютные операции, исходя из предмета правового их регулирования. Также некоторые авторы для целей классификации валютных операций рассматривают их в аспекте объектов, обращающихся в процессе их купли-продажи. В работе подчеркивается правильность такой классификация для целей бухгалтерского учета, так как такой подход позволяет учитывать специфику деятельности предприятий для целей формирования учетно-аналитической информации. И в связи с этим показывается целесообразность классифицировать валютные операции на: валютные операции в производстве; валютные операции в торговле; валютные операции в сфере услуг; валютные операции в иных областях.

4. Изучение правовых норм, регламентирующих бухгалтерский учет валютных операций, показало, что этот раздел учета достаточно полно контролируется государством. Валютные операции попадают под регулирование таможенного, валютного и налогового законодательства. Нормы отражения их в бухгалтерском учете освещены в Федеральном законе о бухгалтерском учете N 402-ФЗ, в Федеральном законе о валютном регулировании и валютном контроле N 173-ФЗ, в ПБУ-3/2006, ПБУ-9/99 и ПБУ-10/99. валютного контроля. При этом в работе сделан вывод, что предприятиям-участникам внешнеэкономической деятельности, имеющим взаимоотношения с иностранными партнерами, целесообразно так же использовать международные стандарты финансовой отчетности (в частности МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» и др.) для того, чтобы внешние пользователи в перспективе могли более объективно оценить финансовое положение и результаты деятельности предприятия, оказывающего экспортные

и импортные услуги, с целью принятия экономически выгодных для них решений по осуществлению конкретной валютной сделки. Так как главным достоинством отчетности по международным стандартам является более низкий уровень риска неточной информации, поскольку за каждой отчетной суммой стоит хозяйственная операция, в отличие от отчетности по российским стандартам (она направлена в первую очередь на минимизацию налогов – фискальный характер).

5. В выпускной квалификационной работе показана особенность ООО «ДВ «Фрегат Аэро», которое является микро-предприятием, основная деятельностью которого заключается в предоставлении туристских услуг (отдых в России: экскурсионные, пляжные, горнолыжные, экологические, исторические и природные туры; отдых в Азии; образовательные туры; трансфер в/из аэропорт (-ов) по России и за рубежом и другие). Кроме того она находится на упрощенной системе налогообложения, составляют упрощенную финансовую отчетность и освобождены от формирования годовой формы статистической отчетности № 1-турфима «Сведения о деятельности туристской фирмы». Компания имеет офисы, помимо Владивостока, в Уссурийске, Находке, Москве, Токио и префектуре Тоттори (Япония).

6. В ходе изучения практики организации валютных операций на данном предприятии было выявлено, что экспортный доход туристского предприятия представляет собой выручку, полученную в результате организации и реализации выездных туров, и, наоборот, импортный доход – выручку, полученную от реализации въездных туров. Это отличает туристические компании от других организаций, осуществляющих экспортные и импортные операции. К особенностям также относится формирование общего финансового результата как экспортно-импортная выручка, получаемая путем сопоставления этих двух видов доходов. В работе показано, что такое свертывание финансового результата от продаж затрудняет проведение более достоверного анализ экспортного и импортного доходов. В связи с этим в работе сделан вывод о целесообразности предусмотрения в учетной политике и рабочем

плане счетов таких дополнительных субсчетов второго порядка к счету 90-1 «Выручка», как: 90-1,1 – «Экспортная выручка», 90-1,2 – «Выручка от реализации импортных услуг», – и соответственно аналогичные субсчета должны быть предусмотрены к 90-2 «Себестоимость продаж».

7. Изучение организации анализа результатов внешнеэкономической деятельности в ООО «ДВ «Фрегат Аэро» показало, что он ограничивается только оценкой динамики прибыли от экспортных и импортных услуг. Это как показано в работе может быть объяснено спецификой отрасли, для которой на данный момент не существует общепринятой методики оценки результатов внешнеэкономической деятельности туристского микро-предприятия. В связи с этим предложена методика анализа результатов внешнеэкономической деятельности для микро-предприятия, осуществляющего туристские услуги, которая основана на традиционных методах экономического анализа, в частности методов анализа финансового состояния применяемых для коммерческих (торговых) предприятий. Предложенная методика включает следующие этапы анализа: оценка динамики основных показателей внешнеэкономической деятельности; анализ динамики прибыли от продаж от внешнеэкономической деятельности; факторный анализ, который в свою очередь состоит из трех основных факторов: объем реализации туристского продукта, структура реализации туристского продукта, затраты на единицу стоимости реализованного туристского продукта; расчет нормы прибыли.

8. Ее применение позволило сформировать следующий результат. Так, оценка динамики основных показателей внешнеэкономической деятельности и анализ динамики прибыли от продаж показали, что начиная с 2016 года, наблюдается уменьшение прибыли главным образом за счет увеличения себестоимости. Кроме того анализ показал, что произошло изменение отношения полной себестоимости к выручке в худшую сторону, что негативно сказалось на прибыли от продаж: так, к 2016 году по сравнению с 2015 годом прибыль уменьшилась на 13%, а к 2017 году по сравнению с 2016 годом прибыль уменьшилась уже на 34%. Результатом анализа изменения

финансового результата под влиянием ранее обозначенных факторов является: увеличение к 2017 году объема реализации продукта и затрат на единицу реализованного продукта, а также ухудшение структуры реализации туристского продукта – увеличение доли менее рентабельных туров (на 273 денежные единицы). Проведение факторного анализа позволило выявить то, что наибольшее влияние оказали затраты на единицу продукции (с 2015 по 2016 гг. они выросла на 733 денежных единиц, с 2016 по 2017 гг. – на 2973 денежные единицы). Оценка динамики нормы прибыли показала, что она к 2017 году норма прибыли резко снизилась в сравнении с 2016 годом с 9% до 4%. На основе этого следует вывод о снижении эффективности использования капитала.

В ходе анализа, к сожалению, не удалось выделить отдельные статьи затрат, изменения которых в большей степени повлияли на изменения прибыли. Это объясняется тем, что предприятие формирует упрощенную отчетность и учитывает все затраты на счете 26 «Управленческие расходы». То есть формируется как комплексная статья, в которой отражаются прямые, коммерческие и управленческие расходы, что снижает осуществление за ними контрольных операций. В связи с этим в работе отмечено о целесообразности в учетной политике предусмотреть обособленный учет всех видов затрат, а именно: прямые расходы на счете 20 «Основное производство», управленческие расходы - на счете 26 «Управленческие расходы», а коммерческие расходы - на счете 44 «Расходы на продажу». Это обеспечит аналитичность и прозрачность формируемой информации о результатах внешнеэкономической деятельности и будет способствовать составлению достоверной финансовой отчетности.

9. Для создания информационный базы анализа внешнеэкономической деятельности ООО «ДВ «Фрегат Аэро» в выпускной квалификационной работе предложена форма отчета о состоянии и результатах внешнеэкономической деятельности предприятия, которая включает: дебиторскую и кредиторскую задолженность от внешнеэкономической деятельности, в том числе:

дебиторская задолженность от осуществленных экспортных операций, дебиторская задолженность от осуществленных импортных операций; выручку от внешнеэкономической деятельности, в том числе: экспортная выручка и выручка, от реализации импортных услуг; расходы от обычной деятельности при осуществлении экспортных и импортных операций, в том числе: экспортная себестоимость продаж и импортная себестоимость продаж, управленческие и коммерческие расходы, произведенные при осуществлении экспортных и импортных операций. Данный отчет окажет влияние на повышение достоверности формирования отчетной информации.

### Список использованных источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2 (НК РФ ч.2) от 05.08.2000 г. N 117-ФЗ
2. Федеральный закон РФ «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 N 173-ФЗ
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006) (утверждено приказом Минфина России от 27.11.2006 N 154н с изменениями от 24.12.2010)
5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) (утверждено приказом Минфина России от 06.07.99 № 43н, с изменениями от 18.09.2006 № 115н, от 08.11.2010 г. №142н)
6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, с изменениями от 30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 № 27н, от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н)
7. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03 (утверждено приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н, с изменениями от 18.09.2006 № 116н)
8. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, с изменениями от 30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 № 27н, от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н)
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (утверждено приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н с изменениями от 27.11.2006 № 156н, от 26.03.2007 № 26н, от 25.10.2010 №132н)

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007 (утверждено приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н, с изменениями от 25.10.2010 № 132н, от 24.12.2010 №186н)

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) (утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, с изменениями от 11.03.2009 № 22н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н)

12. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, с изменениями от 30 декабря 1999 г. № 107н, от 24 марта 2000 г. № 31н, от 18 сентября 2006 г. № 116н, от 26 марта 2007 г. № 26н, от 25.10.2010 № 132н, от 24.12.2010 №186н)

13. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утверждены приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н, с изменениями от 07 мая 2003 г. № 38н, от 18 сентября 2006 г. № 115н, от 08.11.2010 № 142н)

14. Приказ Госкомспорта РФ от 08.06.1998 N 210 "Об утверждении особенностей состава затрат, включаемых в себестоимость туристского продукта организациями, занимающимися туристской деятельностью" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 24.08.1998 N 1595)

15. Бархатов, А.П. Бухгалтерский учёт внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие для бакалавров / А.П. Бархатов. – 9-е изд., перераб. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К °», 2014. – 268 с.

16. Блейхер, О.В. Бухгалтерский учет организации как важная составляющая информационной базы для таможенного контроля после выпуска товаров / О.В. Блейхер — Перспективы науки. — 2015. — № 2 (65). — С. 133-139.

17. Бочаров, В.В. Финансовый анализ: Учеб. пособие / В. В. Бочаров — СПб.: Питер, 2014. — 240 с.
18. Булыга, Р.П. Становление и развитие стратегического аудита //Аудитор. 2014. № 4 (230).С. 10–17.
19. Бычкова, С.М., Итыгилова, Е.Ю. Аудит как деловая профессиональная услуга в контексте качества // Аудитор. 2014. № 7 (233). С. 14–22.
20. Вагазова, Г. Р., Лукьянова, Е. С. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия / Г. Р. Вагазова, Е. С. Лукьянова — «Молодой ученый» — 2015 — №11.3. — С. 13-15.
21. Верхотуров, Д.А., Ракутько, С.Ю., Селезнева, Е.Ю. Учет и анализ : учебное пособие для вузов / Д. А. Верхотуров, С. Ю. Ракутько, Е. Ю. Селезнева [и др.] ; Дальневосточный федеральный университет, Школа экономики и менеджмента. Владивосток: Изд-во Дальневосточного федерального университета, 2014. 225 с. — Режим доступа: <http://lib.dvfu.ru:8080/lib/item?id=chamo:742507&theme=FEFU>
22. Гиляровская, Л.Т. Экономический анализ: учебник. / Л.Т. Гиляровская. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. — 615 с.
23. Гудков, А.А. Терехова, М.Г. Основы построения управленческой учетно-аналитической системы затрат, расходов и издержек туристских предприятий / А.А. Гудков, М.Г. Терехова. — Управленческий учет и финансы — 2018. — Т. 01 (53) — С. 56-75
24. Дыбаль, А.Г. Финансовый анализ: (теория и практика) учебное пособие 4-е изд. / Дыбаль, А.Г. — М.: Бизнес-Пресса, 2015. — 336 с.
25. Ефимова, О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О. В. Ефимова. — М.: Омега-Л, 2014. — 348 с.
26. Жуков, С.С. Экономический анализ предприятий участников внешнеэкономической деятельности / С.С. Жуков — Научные труды Северо-Западного института управления. — 2014. — Т. 5. № 4 (16). — С. 50-55.

27. Земсков, В.М., Ляпукина, Л.А., Исеева, Р.Х., Огнянова, О.В., Богданова, А.Р. Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: учебное пособие / В.М. Земсков, Л.А. Ляпукина, Р.Х. Исеева, О.В. Огнянова, А.Р. Богданова. — С.: «ПРИНТ-ИЗДАТ», 2014. — 296 с.
28. Камбарова, Е.С., Гурнович, Т.Г. Проблемы классификации валютных операций / Е.С. Камбарова, Т.Г. Гурнович. — Евразийский союз ученых. — № 8-1 (8). — 2014. — С. 125-127.
29. Караулова, Н.М. Показатели эффективности внешнеэкономической деятельности туристского предприятия / Н.М. Караулова — Аудит и финансовый анализ. — 2014. № 3. С. 432–435.
30. Козменкова, С.В., Чернышёва, В.Л. Особенности аудита внешнеэкономической деятельности: материалы Международной научно-практической конференции «Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством». Казань: изд-во КГАУ, 2014. С. 89–92.
31. Королев, В.И. Проблемы организации выхода компании на внешний рынок / В.И. Королев — Российский внешнеэкономический вестник. — 2016. — Т. 2016. № 11. — С. 70-77.
32. Кравченко, М.А. Учет факторов внешнеэкономической деятельности, влияющих на расчет себестоимости хозяйственной деятельности предприятия – экспортера / М.А. Кравченко — Научная гипотеза. — 2017. — № 3. — С. 24-30.
33. Крылатов, Е.В. Понятие валютных операций / Е.В. Крылатов — Вестник научных конференций. — 2016. — № 9-5 (13). — С. 115-116.
34. Минеева, В.М. Пути повышения рентабельности предприятия / Минеева В.М. и Газизова А.И. — «Экономика и социум» — 2016 — №5(24)
35. Пряхина, О.И. Внешняя торговля, как предпосылка экономического роста России / О.И. Пряхина — Образование и наука без границ: фундаментальные и прикладные исследования. — 2016. — № 4. — С. 286-288.

36. Ракутько, С.Ю., Верхотуров, Д.А. Бухгалтерский учет и анализ : учебное пособие для вузов / [С. Ю. Ракутько, Д. А. Верхотуров и др.] ; Дальневосточный федеральный университет, Школа экономики и менеджмента. Владивосток: Изд-во Дальневосточного федерального университета, 2015. 267 с., — Режим доступа: <http://lib.dvfu.ru:8080/lib/item?id=chamo:785659&theme=FEFU>

37. Сенин, А.С. Сущность и методология финансового анализа предприятия / А.С. Сенин — «Экономика и социум: современные модели развития» — 2014. — №8. — С. 138-151.

38. Сулейманова, Е.В. Бухгалтерский финансовый учёт: Учебное пособие / Е.В. Сулейманова, В.В. Хисамудинов. — М.: Финансы и статистика, 2015. — 192 с.

39. Сысоева, Г.Ф., Малецкая, И.П. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. — М.: Юрайт, 2016. — 425 с.

40. Тахумова, О.К. Организационно-экономические аспекты повышения эффективности внешнеэкономической деятельности / О.К. Тахумова — Terra Economicus. — 2014. — Т. 12. № 2-3. — С. 228-231.

41. Толкачева, Н.А. Финансовый менеджмент: курс лекций / Н. А. Толкачева. — М.: Директ-Медиа, 2014. — 144 с.

42. Фридман, А.М. Финансы организации (предприятия): учебник / А.М. Фридман. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К<sup>о</sup>», 2014. — 488 с.

43. Чернов, В.А. Экономически анализ: торговля, общественное питание, туристский бизнес / В.А. Чернов; под ред. М.И. Баканова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. — 639 с.

44. Официальный сайт ООО «ДВ «Фрегат Аэро» — Режим доступа: <https://fregataero.ru/>

45. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики — Режим доступа: <http://www.gks.ru/>

## **Приложения**

## Приложение А

Приложение № 5  
к приказу Министерства финансов  
Российской Федерации  
от 02.07.2010 № 66н  
(в ред. Приказов Минфина России  
от 17.08.2012 № 113н,  
от 06.04.2015 № 57н)

### Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2016 г.

	Форма по ОКУД	Коды
	Дата (число, месяц, год)	0710001
Организация <u>ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "ДВ "ФРЕГАТ АЭРО"</u>	по ОКПО	77419465
Идентификационный номер налогоплательщика _____	ИНН	2536157328
Вид экономической деятельности _____	по ОКВЭД	63.30.1
Организационно-правовая форма / форма собственности <u>Общества с ограниченной ответственностью/Частная собственность</u>	по ОКОПФ / ОКФС	65   16
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКЕИ	384
Местонахождение (адрес) <u>690091, Приморский край, Владивосток г, Краснознаменный переулок, д.5</u>		

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря 2016 г. <sup>1</sup>	На 31 декабря 2015 г. <sup>2</sup>	На 31 декабря 2014 г. <sup>3</sup>
	<b>АКТИВ</b>				
	Материальные внеоборотные активы <sup>4</sup>	1150	-	-	29
	Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы <sup>5</sup>	1120	-	-	-
	Запасы	1210	-	-	-
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	3 621	472	432
	Финансовые и другие оборотные активы <sup>6</sup>	1230	7 964	5 501	1 481
	<b>БАЛАНС</b>	1600	11 585	5 973	1 942
	<b>ПАССИВ</b>				
	Капитал и резервы <sup>10</sup>	1370	6 185	2 670	731
	Долгосрочные заемные средства	1410	-	-	-
	Другие долгосрочные обязательства	1420	-	-	-
	Краткосрочные заемные средства	1510	-	-	-
	Кредиторская задолженность	1520	5 400	3 303	1 211
	Другие краткосрочные обязательства	1540	-	-	-
	<b>БАЛАНС</b>	1700	11 585	5 973	1 942

Руководитель \_\_\_\_\_ Алексеев С.И.  
(подпись) (расшифровка подписи)

" 29 " марта 2017 г.

ЭП: Грохотова Елена Вячеславовна, ИФНС России по Ленинскому району г. Владивостока  
Алексеев Сергей Иванович, Общее подразделение, ООО "Фрегат Аэро"

Рисунок А.1 – Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2016 года ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

## Приложение Б



ИНН 2536157328  
КПП 254001001 стр. 001



+

Упрощенная бухгалтерская (финансовая) отчетность

Форма по КНД 0710096

Номер корректировки 0      Отчетный период (код) 34      Отчетный год 2017

ООО "ФРЕГАТ АЭРО"

(наименование организации)

Дата утверждения отчетности 30.03.2018

Код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД 79.11

Код по ОКПО 77419465

Форма собственности (по ОКФС) 16

Организационно-правовая форма (по ОКОПФ) 65

Единица измерения: (тыс. руб. / млн. руб. – код по ОКЕИ) 384

На 4 страницах с приложением документов или их копий на  листах

Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящем документе, подтверждаю:

- 1 1 – руководитель  
2 – уполномоченный представитель

АЛЕКСЕЕВ  
СЕРГЕЙ  
ИВАНОВИЧ

(фамилия, имя, отчество\* руководителя  
(уполномоченного представителя) полностью)

Подпись \_\_\_\_\_ Дата  .  .

МП \*\*

Наименование документа,  
подтверждающего полномочия представителя

Заполняется работником налогового органа

Сведения о представлении документа

Данный документ представлен (код)

на  страницах

в составе (отметить знаком V)

0710001       0710002

0710003       0710004

0710005       0710006

с приложением документов или их копий на  листах

Дата представления документа  .  .

Зарегистрирован за №

Фамилия, И. О.\*

Подпись

\* Отчество при наличии.

\*\* При наличии.

+



+

Рисунок Б.1 – Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2017 года ООО «ДВ «Фрегат Аэро»



ИНН 2536157328  
КПП 254001001 стр. 003



Форма по ОКУД 0710001

**Бухгалтерский баланс**

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
<b>АКТИВ</b>					
—	Материальные внеоборотные активы <sup>2</sup>	1 1 5 0	0	—	—
—	Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы <sup>3</sup>	1 1 2 0	0	—	—
—	Запасы	1 2 1 0	0	—	—
—	Денежные средства и денежные эквиваленты	1 2 5 0	1 6 9 8	3 6 2 1	4 7 2
—	Финансовые и другие оборотные активы <sup>4</sup>	1 2 3 0	7 5 0 2	7 9 6 4	5 5 0 1
—	<b>БАЛАНС</b>	<b>1 6 0 0</b>	<b>9 2 0 0</b>	<b>1 1 5 8 5</b>	<b>5 9 7 3</b>
<b>ПАССИВ</b>					
—	Капитал и резервы <sup>5</sup>	1 3 7 0	6 9 5 3	6 1 8 5	2 6 7 0
—	Целевые средства	—	—	—	—
—	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества и иные целевые фонды	—	—	—	—
—	Долгосрочные заемные средства	1 4 1 0	0	—	—
—	Другие долгосрочные обязательства	1 4 2 0	0	—	—
—	Краткосрочные заемные средства	1 5 1 0	0	—	—
—	Кредиторская задолженность	1 5 2 0	2 2 4 7	5 4 0 0	3 3 0 3
—	Другие краткосрочные обязательства	1 5 4 0	0	—	—
—	<b>БАЛАНС</b>	<b>1 7 0 0</b>	<b>9 2 0 0</b>	<b>1 1 5 8 5</b>	<b>5 9 7 3</b>



Рисунок Б.2 – Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2017 года ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

## Приложение В

### Отчет о финансовых результатах за 2016 г.

			Коды
Форма по ОКУД			0710002
Дата (число, месяц, год)			
Организация <u>ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "ДВ "ФРЕГАТ АЭРО"</u>	по ОКПО		77419465
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН		2536157328
Вид экономической деятельности	по ОКВЭД		63.30.1
Организационно-правовая форма / форма собственности <u>Общества с ограниченной ответственностью/Частная собственность</u>	по ОКОПФ / ОКФС		65      16
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКЕИ		384

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря 2016 г. <sup>1</sup>	На 31 декабря 2015 г. <sup>2</sup>
	Выручка <sup>7</sup>	2110	45 361	44 110
	Расходы по обычной деятельности <sup>8</sup>	2220	( 41 454 )	( 39 598 )
	Проценты к уплате	2330	( 29 )	( - )
	Прочие доходы	2340	1 663	-
	Прочие расходы	2350	( 2 954 )	( - )
	Налоги на прибыль (доходы) <sup>9</sup>	2410	( 479 )	( 396 )
	Чистая прибыль (убыток)	2400	2 108	4 116

Руководитель \_\_\_\_\_ Алексеев С.И.  
(подпись) (расшифровка подписи)

" 29 " марта 2017 г.

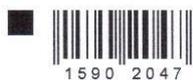
**Примечания**

1. Указывается отчетный год.
2. Указывается предыдущий год.
3. Указывается год, предшествующий предыдущему.
4. Включая основные средства, незавершенные капитальные вложения в основные средства.
5. Включая результаты исследований и разработок, незавершенные вложения в нематериальные активы, исследования и разработки, отложенные налоговые активы.
6. Включая дебиторскую задолженность.
7. За минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
8. Включая себестоимость продаж, коммерческие и управленческие расходы.
9. Включая текущий налог на прибыль, изменение отложенных налоговых обязательств и активов.
10. Некоммерческая организация вместо показателей "Капитал и резервы" включает показатели "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества и иные целевые фонды".
11. В случае существенности информация о доходах и расходах организации раскрывается в приложении к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств применительно к составу показателей отчета о финансовых результатах настоящего приложения.

ЭП: Грохотова Елена Вячеславовна, ИФНС России по Ленинскому району г. Владивостока  
Алексеев Сергей Иванович, Общее подразделение, ООО "Фрегат Аэро"

Рисунок В.1 – Отчет о финансовых результатах за 2016 г. ООО «ДВ «Фрегат  
Аэро»

## Приложение Г



ИНН 2536157328  
КПП 254001001 Стр. 004



Форма по ОКУД 0710002

### Отчет о финансовых результатах

1	2	3	4	5
Пояснения	Наименование показателя	Код строки	За отчетный год	За предыдущий год
	Выручка <sup>6</sup>	2110	64470	45361
	Расходы по обычной деятельности <sup>7</sup>	2220	(61890)	(41454)
	Проценты к уплате	2330	(0)	(29)
	Прочие доходы	2340	9213	1663
	Прочие расходы	2350	(10265)	(2954)
	Налоги на прибыль (доходы) <sup>8</sup>	2410	(709)	(479)
	<b>Чистая прибыль (убыток)</b>	<b>2400</b>	<b>819</b>	<b>2108</b>



Рисунок Г.1 – Отчет о финансовых результатах за 2017 г. ООО «ДВ «Фрегат  
Аэро»

## Приложение Д

Общество с ограниченной ответственностью "ДВ "Фрегат Аэро"

Карточка счета 52 за Январь 2018 г. - Январь 2019 г.

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Отбор: Банковские счета Равно "ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)"

Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит		Текущее сальдо
				Счет		Счет		
Сальдо на начало								
17.01.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000107 от 17.01.2018 20:00:03 покупка \$ 4 540,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	256 000,61	57.02		Д 256 000,61
17.01.2018	Списание с расчетного счета ФА000000416 от 17.01.2018 20:00:20 405876 от 12.01.18 Деменев+3 Гуам 04.01/12.02.18 по вх.д. от	Guam-Voyage 405876 от 12.01.18 Деменев+3 Гуам 04.01/12.02.18 Реализация товаров и услуг ФА000000177 от 17.01.2018 20:00:02	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	256 000,61	
18.01.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000108 от 18.01.2018 10:00:00 покупка \$ 3 570,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	202 035,23	57.02		Д 202 035,23
18.01.2018	Списание с расчетного счета ФА000000389 от 18.01.2018 20:00:00 303/01/2018 от 18/01/18 Грекова+314/21.02.18 (Оплачено 3570 \$, факт услуга на 3800, 00) = переплата 230,00 \$ по вх.д. от	Amist International group Ltd 303/01/2018 от 18/01/18 Грекова+314/21.02.18 Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	202 035,23	
23.01.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000109 от 23.01.2018 10:00:00 покупка \$ 1 428,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	80 809,38	57.02		Д 80 809,38
23.01.2018	Списание с расчетного счета ФА000000417 от 23.01.2018 20:00:00 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	52,69	91.01		Д 80 862,07
23.01.2018	Списание с расчетного счета ФА000000417 от 23.01.2018 20:00:00 SG2017-1697 от 22.01.18 Горожанина+4 27.01/02.02.18 по вх.д. от	LOOK ASIA HOLIDAYS PTE LTD (Сингапур) SG2017-1697 от 22.01.18 Горожанина+4 27.01/02.02.18 Реализация товаров и услуг ФА000000178 от 23.01.2018 18:01:57	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	80 862,07	
30.01.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000110 от 30.01.2018 10:00:00 покупка \$ 1 057,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	59 499,38	57.02		Д 59 499,38
30.01.2018	Списание с расчетного счета ФА000000372 от 30.01.2018 16:41:15 393/29.12.17 Чупанов+4 04.02.18; 04/06.03.18 по вх.д. от	Нап Korea Tour Co.Ltd 393/29.12.17 Чупанов+4 04.02.18; 04/06.03.18 Реализация товаров и услуг ФА000000179 от 30.01.2018 7:00:17	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	59 499,38	
19.02.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000111 от 19.02.2018 10:00:00 покупка \$ 14 226,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	801 711,92	57.02		Д 801 711,92
22.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000921 от 22.02.2018 18:00:04 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	4 243,62	91.01		Д 805 955,54

Рисунок Д.1 – Карточка счета 52 «Валютные счета» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

22.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000921 от 22.02.2018 18:00:04 10 от 05.02.18 Аэротур (Остахова+1 02-07/04/18) по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 10 от 05.02.18 Аэротур (Остахова+1 02-07/04/18) Реализация товаров и услуг ФА000000416 от 22.02.2018 7:00:01	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	58 353,31	Д	747 602,23
22.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000922 от 22.02.2018 20:00:00 9 от 02.02.18 Гавриленко И+1 02.04-07.04.18 по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 9 от 02.02.18 Гавриленко+1 02.04-07.04.18 Реализация товаров и услуг ФА000000417 от 22.02.2018 7:01:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	57 786,77	Д	689 815,46
27.02.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000229 от 27.02.2018 10:00:00 Переоценка валютных остатков	Курсовые разницы <...>	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	91.02		52.01	8 923,80	Д	680 891,66
27.02.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000229 от 27.02.2018 10:00:00 покупка \$ 7857,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	438 027,75	57.02		Д	1 118 919,41
27.02.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000229 от 27.02.2018 10:00:00 покупка \$ 7857,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	1 341,98	57.02		Д	1 120 261,39
27.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000923 от 27.02.2018 20:00:00 172239 от 10.04.18 Деменев Р+1 26.04-02.05.18 (412936 от 01.02.18 Бобко ВА +2, 19.03-31.03.18 ОТКАЗ ОТ ТУРА) по вх.д. от	Guam-Voyage 172239 от 10.04.18 Деменев Р+1 26.04-02.05.18 Реализация товаров и услуг ФА000000503 от 27.02.2018 7:00:11	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	142 318,44	Д	977 942,95
27.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000985 от 27.02.2018 20:00:00 Н36-180214FL Литвинова14-18/02 373 \$ Беляев22/02/18 =320 \$ по вх.д. от	TRIP OF GARDEN HK INT L TOUR S Н36-180214FL Литвинова14-18/02 Беляев22/02/18 Реализация товаров и услуг ФА000000490 от 27.02.2018 7:00:04	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	20 858,46	Д	957 084,49
27.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000985 от 27.02.2018 20:00:00 Н36-180214FL Литвинова14-18/02 373 \$ Беляев22/02/18 =320 \$ по вх.д. от	TRIP OF GARDEN HK INT L TOUR S Н36-180214FL Литвинова14-18/02 Беляев22/02/18 Реализация товаров и услуг ФА000000491 от 27.02.2018 7:00:08	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	17 894,66	Д	939 189,83
27.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000986 от 27.02.2018 20:00:00 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	0,01	91.01		Д	939 189,84
27.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000986 от 27.02.2018 20:00:00 Н36-180310FL Попова М 10-19/03 = 6092 \$ по вх.д. от	TRIP OF GARDEN HK INT L TOUR S Н36-180310FL Попова М 10-19/03 Реализация товаров и услуг ФА000000492 от 27.02.2018 7:00:10	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	369 748,33	Д	569 441,51
27.02.2018	Списание с расчетного счета ФА000000987 от 27.02.2018 20:00:00 Н36-180429FL Конonenko A29-04-12/05/18 Усс = 9733 \$ по вх.д. от	TRIP OF GARDEN HK INT L TOUR S Н36-180429FL Конonenko A29-04-12/05/18 Усс Реализация товаров и услуг ФА000000489 от 27.02.2018 7:00:02	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	569 441,51		

Рисунок Д.2 – Карточка счета 52 «Валютные счета» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

21.03.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000232 от 21.03.2018 17:59:51 покупка \$ 797,50 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	45 975,88	57.02		Д	45 975,88
21.03.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000232 от 21.03.2018 17:59:51 покупка \$ 797,50 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	42,50	57.02		Д	46 018,38
21.03.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000233 от 21.03.2018 17:59:52 1082,1083 оплата 05.03.2018 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	JIC TRAVEL CENTER (Япония) 1082,1083 Поступление на расчетный счет ФА000000233 от 21.03.2018 17:59:52	52.01	76 745,39	62.22		Д	122 763,77
21.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001021 от 21.03.2018 20:00:00 2853 от 30.01.18 Кушнарева А+2 25/03-30/03/18 по вх.д. от	INTE Tour Korea 2853 от 30.01.18 Кушнарева А+2 25/03-30/03/18 Реализация товаров и услуг ФА000000493 от 21.03.2018 7:01:05	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	69 820,99	Д	52 942,78
21.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001022 от 21.03.2018 20:01:00 2828 от 20.01.18 Пак В+1 25/3-01/04/18 по вх.д. от	INTE Tour Korea 2828 от 20.01.18 Пак В+1 25/3-01/04/18 Реализация товаров и услуг ФА000000494 от 21.03.2018 7:01:07	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	52 942,78		
28.03.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000235 от 28.03.2018 10:00:00 покупка \$ 7 841,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	448 306,82	57.02		Д	448 306,82
29.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001023 от 29.03.2018 16:45:10 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	3 019,57	91.01		Д	451 326,39
29.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001023 от 29.03.2018 16:45:10 Н36-180512FL Кононенко А 12-15/05/18 Усс по вх.д. от	TRIP OF GARDEN HK INT L TOUR S Н36-180512FL Кононенко А 12-15/05/18 Усс Реализация товаров и услуг ФА000000488 от 29.03.2018 7:00:05	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	99 808,89	Д	351 517,70
29.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001024 от 29.03.2018 20:00:00 Н36-180330FL Гурков РВ а/б (Безнал) по вх.д. от	TRIP OF GARDEN HK INT L TOUR S Н36-180330FL Гурков РВ а/б (Безнал) Реализация товаров и услуг ФА000000487 от 29.03.2018 7:00:03	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	24 693,15	Д	326 824,55
29.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001034 от 29.03.2018 20:00:00 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	91.02		52.01	0,01	Д	326 824,54
29.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001034 от 29.03.2018 20:00:00 DBSVL-1801-15 Арзыматов,Постник ов, Заречнев по вх.д. от	DBS CRUISE FERRY CO., LTD DBSVL-1801-15 Арзыматов,Постник ов, Заречнев Реализация товаров и услуг ФА000000548 от 29.03.2018 7:00:10	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	9 500,24	Д	317 324,30
29.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001034 от 29.03.2018 20:00:00 DBSVL-1801-15 Арзыматов,Постник ов, Заречнев по вх.д. от	DBS CRUISE FERRY CO., LTD DBSVL-1801-15 Арзыматов,Постник ов, Заречнев Реализация товаров и услуг ФА000000549 от 29.03.2018 7:00:11	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	28 489,22	Д	288 835,08

Рисунок Д.3 – Карточка счета 52 «Валютные счета» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

29.03.2018	Списание с расчетного счета ФА000001034 от 29.03.2018 20:00:00 DBSVL-1801-15 Арзыматов,Постников, Заречнев по вх.д. от	DBS CRUISE FERRY CO., LTD DBSVL-1801-15 Арзыматов,Постников, Заречнев Реализация товаров и услуг ФА000000550 от 29.03.2018 7:00:12	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	19 167,41	Д	269 667,67
31.03.2018	Регламентная операция ФА000000013 от 31.03.2018 23:59:59 Переоценка валютных остатков	Курсовые разницы <...>	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	91.02		52.01	1 381,61	Д	268 286,06
04.04.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000234 от 04.04.2018 17:49:03 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	1 277,13	91.01		Д	269 563,19
04.04.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000234 от 04.04.2018 17:49:03 1085, 1087 оплата 02.04.18 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	JIC TRAVEL CENTER (Япония) 1085, 1087 Поступление на расчетный счет ФА000000234 от 04.04.2018 17:49:03	52.01	51 035,76	62.22		Д	320 598,95
04.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001035 от 04.04.2018 20:00:00 43 от 22.02.18 Спортсервис Булганин 27/02-02/03/18 по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 43 от 22.02.18 Спортсервис Булганин 27/02-02/03/18 Реализация товаров и услуг ФА000000532 от 04.04.2018 8:05:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	13 521,31	Д	307 077,64
04.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001037 от 04.04.2018 20:00:20 58 от 14.03.18 ДмитриенкоЕ+1 30.04-05.05.18 Усс по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 58 от 14.03.18 ДмитриенкоЕ+1 30.04-05.05.18 Усс Реализация товаров и услуг ФА000000534 от 04.04.2018 8:16:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	62 140,50	Д	244 937,14
04.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001036 от 04.04.2018 20:01:00 56 от 21.03.18 Тарулис Т 09.04-14.04.18/ по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 56 от 21.03.18 Тарулис Т 09.04-14.04.18/ Реализация товаров и услуг ФА000000533 от 04.04.2018 8:12:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	29 344,13	Д	215 593,01
04.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001038 от 04.04.2018 20:03:30 104 от 23.03.18 Динева А+1 23-30.04.18 Усс по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 104 от 23.03.18 Динева А+1 23-30.04.18 Усс Реализация товаров и услуг ФА000000535 от 04.04.2018 12:10:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	60 989,75	Д	154 603,26
04.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001039 от 04.04.2018 20:04:00 105 от 23.03.18 Охотская НВ 09-14.04.18 по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 105 от 23.03.18 Охотская НВ 09-14.04.18 Реализация товаров и услуг ФА000000537 от 04.04.2018 7:32:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	37 111,69	Д	117 491,57
04.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001040 от 04.04.2018 20:05:00 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	0,01	91.01		Д	117 491,58
04.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001040 от 04.04.2018 20:05:00 106 от 26.03.18 Ом Дом 09-14.04.18 по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 106 от 26.03.18 Ом Дом 09-14.04.18 Реализация товаров и услуг ФА000000539 от 04.04.2018 7:37:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	37 111,69	Д	80 379,89

Рисунок Д.4 – Карточка счета 52 «Валютные счета» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

04.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001041 от 04.04.2018 20:07:00 118 от 04.04.18 Федоров Г+1 с 09-14.04.18 по вх.д. от	Han Korea Tour Co.Ltd 118 от 04.04.18 Федоров Г+1 с 09-14.04.18 Реализация товаров и услуг ФА000000540 от 04.04.2018 13:45:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	58 688,25	Д	21 691,64
10.04.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000239 от 10.04.2018 17:56:50 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	389,78	91.01		Д	22 081,42
10.04.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000239 от 10.04.2018 17:56:50 покупка \$ 2 707,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	158 552,78	57.02		Д	180 634,20
10.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001042 от 10.04.2018 17:58:49 А-1971 Таиланд 12-21.04.18Радченко ИЮ+1 по вх.д. от	Paragon-Travel Co. Ltd А-1971 Таиланд 12-21.04.18Радченко ИЮ+1 Реализация товаров и услуг ФА000000531 от 10.04.2018 7:11:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	158 552,78	Д	22 081,42
16.04.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000272 от 16.04.2018 10:00:00 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	1 078,10	91.01		Д	23 159,52
16.04.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000272 от 16.04.2018 10:00:00 покупка \$ 872,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	53 567,92	57.02		Д	76 727,44
20.04.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000273 от 20.04.2018 16:32:59 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	91.02		52.01	715,42	Д	76 012,02
20.04.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000273 от 20.04.2018 16:32:59 покупка \$ 3 365,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	204 788,18	57.02		Д	280 800,20
20.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001172 от 20.04.2018 20:00:00 180421 от 17.04.18 Романцова ДВ 21.04.18 Шанхай по вх.д. от	Shanghai Airlines Tours. International, Co., Ltd 180421 от 17.04.18 Романцова ДВ 21.04.18 Шанхай Реализация товаров и услуг ФА000000656 от 20.04.2018 7:01:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	7 911,58	Д	272 888,62
20.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001173 от 20.04.2018 20:00:00 180415 от 13.04.18 Глуховский АН+1, 15-20.04.18 по вх.д. от	Shanghai Airlines Tours. International, Co., Ltd 180415 от 13.04.18 Глуховский АН+1, 15-20.04.18 Реализация товаров и услуг ФА000000659 от 20.04.2018 7:02:01	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	53 068,44	Д	219 820,18
20.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001174 от 20.04.2018 20:00:00 180412F1 от 10.04.18 Пажитнова КО +1, 12-16.04.18 по вх.д. от	Shanghai Airlines Tours. International, Co., Ltd 180412F1 от 10.04.18 Пажитнова КО +1, 12-16.04.18 Реализация товаров и услуг ФА000000660 от 20.04.2018 7:02:10	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	34 202,36	Д	185 617,82
20.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001175 от 20.04.2018 20:00:00 180510 от 20.04.18 Козинец ТВ 10-11.05.18 по вх.д. от	Shanghai Airlines Tours. International, Co., Ltd 180510 от 20.04.18 Козинец ТВ 10-11.05.18 Реализация товаров и услуг ФА000000661 от 20.04.2018 7:05:01	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	21 300,41	Д	164 317,41

Рисунок Д.5 – Карточка счета 52 «Валютные счета» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

20.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001176 от 20.04.2018 20:00:00 180716 от 19.04.18 Пилигримм (БДХ 16-14.08.18) по вх.д. от	Shanghai Airlines Tours. International, Co., Ltd 180716 от 19.04.18 Пилигримм (БДХ 16-14.08.18) Реализация товаров и услуг ФА000000662 от 20.04.2018 7:07:00	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29		52.01	164 317,41		
30.04.2018	Регламентная операция ФА000000019 от 30.04.2018 23:59:59 Переоценка валютных остатков	Курсовые разницы <...>	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	91.02		52.01	1 381,60	Д	-1 381,60
11.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000413 от 11.05.2018 10:00:00 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	1 381,60	91.01			
11.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000413 от 11.05.2018 10:00:00 покупка \$ 1 892,00 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Приморье АКБ ОАО Валюта	52.01	118 293,33	57.02		Д	118 293,33
15.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000409 от 15.05.2018 15:31:00 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	1 381,60	91.01		Д	119 674,93
15.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000409 от 15.05.2018 15:31:00 1090, 1091 оплата 23.04.18 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	JIC TRAVEL CENTER (Япония) 1090, 1091 Поступление на расчетный счет ФА000000409 от 15.05.2018 15:31:00	52.01	66 277,49	62.22		Д	185 952,42
22.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000412 от 22.05.2018 15:39:19 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	820,10	91.01		Д	186 772,52
22.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000412 от 22.05.2018 15:39:19 1100 гр 4800 17-24/06/18 опл 21.05.18 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Kokusai Travel Service Co. Ltd 1100 гр 4800 17-24/06/18 Поступление на расчетный счет ФА000000412 от 22.05.2018 15:39:19	52.01	1 074 061,66	62.22		Д	1 260 834,18
22.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000410 от 22.05.2018 17:21:27 Переоценка валютных остатков	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	Курсовые разницы <...>	52.01	820,10	91.01		Д	1 261 654,28
22.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000410 от 22.05.2018 17:21:27 1094,1096,1099 оплата 18.05.18 по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	JIC TRAVEL CENTER (Япония) 1094,1096,1099 Поступление на расчетный счет ФА000000410 от 22.05.2018 17:21:27	52.01	162 272,36	62.22		Д	1 423 926,64
22.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000411 от 22.05.2018 17:21:28 Переоценка валютных остатков	Курсовые разницы <...>	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	91.02		52.01	0,01	Д	1 423 926,63
22.05.2018	Поступление на расчетный счет ФА000000411 от 22.05.2018 17:21:28 1097 гр4808-1, 1098 гр4807-1 май (опл 18/05/18) по вх.д.1 от	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	EARTH HOLIDAY TRAVEL SERVICE CO. (Тайвань) 1097 гр4808-1, 1098 гр4807-1 май Поступление на расчетный счет ФА000000411 от 22.05.2018 17:21:28	52.01	896 156,12	62.22		Д	2 320 082,75
<b>Обороты за период и сальдо на конец</b>					<b>5 209 966,75</b>		<b>2 889 884,00</b>	<b>Д</b>	<b>2 320 082,75</b>

Рисунок Д.6 – Карточка счета 52 «Валютные счета» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

## Приложение Е

Общество с ограниченной ответственностью "ДВ "Фрегат Аэро"

Карточка счета 76.29 за Январь 2018 г. - Январь 2019 г.

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Отбор: Документы расчетов с контрагентом Равно "Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29" И Валюта Равно "USD" И Договоры Равно "303/01/2018от18/01/18 Грекова+314/21.02.18" И Контрагенты Равно "Amist International group Ltd"

Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит		Текущее сальдо
				Счет		Счет		
Сальдо на начало								0,00
18.01.2018	Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29 Реализация товаров	Грекова Елена Владимировна 14.02.18-21.02.18 Гонконг-Макао Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29	Amist International group Ltd 303/01/2018от18/01/18 Грекова+314/21.02.18 Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29	62.01		76.29	202 035,23	K 202 035,23
18.01.2018	Списание с расчетного счета ФА000000389 от 18.01.2018 20:00:00 303/01/2018от18/01/18 Грекова+314/21.02.18 (Оплачено 3570 \$, факт услуга на 3800,00) = переплата 230,00 \$ по вх.д. от	Amist International group Ltd 303/01/2018от18/01/18 Грекова+314/21.02.18 Реализация товаров и услуг ФА000000181 от 18.01.2018 17:25:29	ОАО АКБ "Приморье" г. Владивосток (Расчетный, USD)	76.29	202 035,23	52.01		
Обороты за период и сальдо на конец					202 035,23		202 035,23	0,00

Рисунок Е.1 – Карточка счета 76-29 «Прочие расчеты с разными кредиторами и дебиторами (Валюта)» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

## Приложение Ж

Общество с ограниченной ответственностью "ДВ "Фрегат Аэро"  
**Карточка счета 76 за Январь 2018 г. - Январь 2019 г.**

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Отбор: Договоры Равно \*5030331 Вьетнам 27.07-09.08.18 Вороник Л+1" И Контрагенты Равно "Анекс Магазин Регион ООО"

Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит		Текущее сальдо	
				Счет		Счет			
Сальдо на начало								0,00	
27.04.2018	Реализация товаров и услуг ФА000000613 от 27.04.2018 11:06:02 Реализация товаров	Вороник Людмила Аркадьевна 27.07.18-09.08.18 Вьетнам Реализация товаров и услуг ФА000000613 от 27.04.2018 11:06:02	Анекс Магазин Регион ООО 5030331 Вьетнам 27.07-09.08.18 Вороник Л+1 Реализация товаров и услуг ФА000000613 от 27.04.2018 11:06:02	62.01		76.09	146 888,36	К	146 888,36
28.04.2018	Списание с расчетного счета ФА000001257 от 28.04.2018 0:00:00 Оплата по заявке 5030331, за туруслуги Вьетнам 27.07-09.08.2018 г. Вороник Л+1 по вх.д.658 от 28.04.2018	Анекс Магазин Регион ООО 5030331 Вьетнам 27.07-09.08.18 Вороник Л+1 Реализация товаров и услуг ФА000000613 от 27.04.2018 11:06:02	ОАО АКБ "Приморье" (Расчетный) Оплата комитенту (принципалу)	76.09	146 838,36	51		К	50,00
31.07.2018	Отчет комитенту (принципалу) ФА000000265 от 31.07.2018 12:00:09 Оказание услуг по договору комиссии	Анекс Магазин Регион ООО 5030331 Вьетнам 27.07-09.08.18 Вороник Л+1 Отчет комитенту (принципалу) ФА000000265 от 31.07.2018 12:00:09	Анекс Магазин Регион ООО 5030331 Вьетнам 27.07-09.08.18 Вороник Л+1 Отчет комитенту (принципалу) ФА000000265 от 31.07.2018 12:00:09	76.09		50,00	62.01		
<b>Обороты за период и сальдо на конец</b>					<b>146 888,36</b>		<b>146 888,36</b>		<b>0,00</b>

Рисунок Ж.1 – Карточка счета 76-9 «Прочие расчеты с разными кредиторами и дебиторами» ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

## Приложение 3

### Акт № 258 от 31 августа 2017 г.

---

Исполнитель ООО ТК "Руссервис"

Заказчик: ООО ДВ «Фрегат Аэро»

№	Наименование работ, услуг	Кол-во	Ед.	Цена	Сумма
1	Визовая поддержка (деловое приглашение)	1	шт	5 100,00	5 100,00

Итого: 5 100,00  
Без налога (НДС) -

Всего оказано услуг 1, на сумму 5 100,00 руб.

Пять тысяч сто рублей 00 копеек

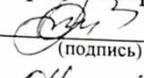
Вышеперечисленные услуги выполнены полностью и в срок. Заказчик претензий по объему, качеству и срокам оказания услуг не имеет.

Рисунок 3.1 – Акт выполненных работ ООО «ДВ «Фрегат Аэро»

Автор работы   
(подпись)

« 01 » июня 2018 г.

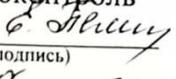
Нормоконтроль

  
(подпись)

Губарева О. И.  
(Ф.И.О)

« 04 » июня 2018 г.

Нормоконтроль

  
(подпись)

Белик Е.В.  
(Ф.И.О)

« 05 » июня 2018 г.

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
**«Дальневосточный федеральный университет»**

---

**ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА**  
**Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита**

**ОТЗЫВ РУКОВОДИТЕЛЯ**

на выпускную квалификационную работу студентки

Яневич Ирины Константиновны

(фамилия, имя, отчество)

специальность (направление) 38.03.01 Экономика, профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» группа Б1401ба

Руководитель ВКР к.э.н., профессор О.Г. Житлухина

(ученая степень, ученое звание, и.о. фамилия)

на тему Учет валютных операций и анализ результатов внешнеэкономической деятельности организации

Дата защиты ВКР «27» июня 2018 г.

Внешнеэкономическая деятельность является важной составляющей экономики России, так как выручка, получаемая от экспорта, не только составляет часть валового внутреннего продукта, но и способствует увеличению импорта. Внешнеэкономическая деятельность позволяет накапливать ресурсы для будущего развития страны, предоставляет большие возможности для развития малым и средним предприятиям, включая предприятия сферы международного туризма. Кроме того немаловажную роль играет внешнеэкономическая деятельность для обеспечения сбалансированности внутреннего рынка за счет импорта товаров массового спроса и снижении безработицы за счет расширения занятости в сфере обмена. Поэтому каждый процесс во внешнеэкономической деятельности предприятия необходимо контролировать на результативность и эффективность, а своевременный и грамотный учет валютных операций и анализ внешнеэкономической деятельности позволяет на ранних стадиях выявлять ошибки, которые в последствие могут нанести серьезный финансовый ущерб организации. Этим обуславливается актуальность темы выпускной квалификационной работы.

Содержание работы полностью соответствует теме и заданию. Изучение экономической литературы и нормативных источников позволило в выпускной квалификационной работе идентифицировать понятие валютных операций в качестве

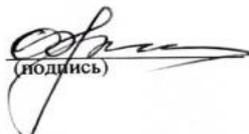
объекта бухгалтерского учета. Достаточно подробно на основе изученной экономической литературы рассмотрены вопросы классификации валютных операций в рыночной экономике, определена их классификация для целей организации бухгалтерского учета. Изучение правовых норм, регламентирующих бухгалтерский учет валютных операций, показало, что раздел учета валютных операций достаточно полно контролируется государством. При этом в работе сделан вывод, что предприятиям-участникам внешнеэкономической деятельности, имеющим взаимоотношения с иностранными партнерами, целесообразно так же использовать международные стандарты финансовой отчетности. Показаны особенности организации учета в сфере туристских услуг: основным видом дохода является агентское вознаграждение. Изучение практики организации внешнеэкономической деятельности конкретного предприятия позволило выявить ряд недостатков и предложить рекомендации по их устранению. Это касается необходимости модификации рабочего плана счетов анализируемого предприятия и включения в него субсчетов второго порядка к таким синтетическим счетам, как: 90-1 «Выручка» и 90-2 «Себестоимость продаж». Кроме того в работе на основании оценки организации анализа валютных операции показаны проблемы его осуществления на предприятии и предложена методика анализа результатов внешнеэкономической деятельности для микро-предприятия в сфере туристских услуг. В качестве ее информационной базы рекомендована форма внутренней отчетности для более глубокого анализа внешнеэкономической деятельности.

Работа имеет традиционную структуру и состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

Общее оформление работы соответствует предъявляемым требованиям. При выполнении выпускной квалификационной работы студентка проявила высокую степень самостоятельности. Наличие заимствований в работе 27%.

Заключение: выпускная квалификационная работа Яневич И.К. заслуживает оценки «Отлично» и присвоения ей степени бакалавра по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Руководитель ВКР к.э.н., профессор  
(уч. степень, уч. звание)

  
(подпись)

О.Г. Житлухина  
(и.о. фамилия)

«19» мая 2018 г.