

В. В. Ковальчук

Viktoria-smi@mail.ru

Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины, г. Гомель, Беларусь

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ: НОВАЦИИ
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА, СБЛИЖЕНИЕ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ**

Исследуются способы отражения в учете курсовых разниц при проведении организациями валютных операций. Рассматриваются новации законодательства по порядку списания курсовых разниц в организациях. Выявлены проблемы отражения курсовых разниц в составе доходов и расходов организации. Определено влияние учетной политики организации на формирования налоговой базы по налогу на прибыль, путем корректировки сумм доходов и расходов, учитываемых при налогообложении прибыли.

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф. СКОРИНЫ

В Республике Беларусь, с целью обеспечения стабильной работы коммерческих организаций, ежегодно совершенствуется механизм отражения в учете курсовых разниц, в связи с чем, у хозяйствующих субъектов появляется возможность регулировать сумму прибыли и, соответственно, налоговую базу по налогу на прибыль.

Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 № 69 (Национальный стандарт) установлено, что суммы курсовых разниц, возникающих в организациях при пересчете в белорусские рубли стоимости активов и обязательств в иностранной валюте на дату совершения операции и дату составления отчетности, включаются в состав доходов и расходов по финансовой деятельности [1].

Указом Президента Республики Беларусь от 27.02.2015 № 103 «О пересчете стоимости активов и обязательств» (Указ № 103) установлено, что коммерческие организации **вправе относить** суммы разниц, образующихся с 1 января 2015 г. по 31 декабря 2017 г. при пересчете в белорусские рубли стоимости обязательств в иностранной валюте, возникающих при осуществлении вложений в объекты незавершенного строительства, основных средств: до принятия этих объектов к бухгалтерскому учету – на стоимость вложений в долгосрочные активы, а после принятия их к учету в качестве основных средств – на стоимость вложений в долгосрочные активы в течение отчетного года с включением в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств в конце года. Также Указом № 103 организациям было предоставлено право с 1 января 2015 г. по 31 декабря 2016 г. относить курсовые разницы, возникшие от пересчета активов и обязательств в иностранной валюте на счета 97 «Расходы будущих периодов» и 98 «Доходы будущих периодов». Ситуация изменилась в 2017 г., в котором организациям законодательством не было предоставлено возможности относить курсовые разницы в состав доходов и расходов будущих периодов [2].

Таким образом, курсовые разницы, за исключением случаев установленных законодательством, относятся на доходы (расходы) по финансовой деятельности на счет 91 «Прочие доходы и расходы», а для целей налогообложения — включаются в состав внереализационных доходов (расходов) на момент списания в бухгалтерском учете на доходы (расходы) по финансовой деятельности.

Указом Президента Республики Беларусь от 21.08.2017 г. № 298 «О списании курсовых разниц» (Указ № 298) организациям предоставлено право списывать, накопленные на 31 декабря 2017 г. курсовые разницы в составе расходов будущих периодов, за счет и в пределах сумм курсовых разниц в составе доходов будущих периодов. В случае, если суммы накопленной на счете 98 недостаточно, то несписанная часть курсовых разниц относится на расходы по финансовой деятельности и внереализационные расходы, учитываемые при налогообложении и не позднее 31 декабря 2018 г. Новация Указа № 298 состоит в том, суммы курсовых разниц, относимых на основании Указа № 103, в состав расходов будущих периодов могут быть списаны за счет аналогично накопленных средств на счете 98 и впоследствии – на расходы по финансовой деятельности и внереализационные расходы учитываемые при налогообложении прибыли. [3].

Общая корреспонденция счетов по списанию курсовых разниц, представлена в ниже-следующей таблице 1.

Таблица 1 – Нормативно–законодательное регулирование и методика учета курсовых разниц организациями в 2017 г.

Нормативно–законодательные акты	Директива выполнения	Типы курсовых разниц	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утв. пост. Минфина РБ от 30.09.2011г. № 102 [4].	Обязательно	Курсовые разницы от пересчета активов и обязательств организации	52, 62, 71, 76 и др.	91
			91	52, 60, 71, 76 и др.

Окончание таблицы 1

1	2	3	4	5
Указ Президента РБ от 27.02.2015 № 103 «О пересчете стоимости активов и обязательств»	Предоставлено право	Курсовые разницы от пересчета обязательств перед нерезидентом за приобретенные основные средства, по вложениям в незавершенные строительством объекты	08(60)	60(08)
			01(08)	08 (01)
		Курсовые разницы от пересчета от пересчета активов и обязательств в 2016 г. и их списание до 31.12.2017 г.	52, 62, 60, 76 и др. 97	98 52, 62, 60, 76 и др.
Указ Президента РБ от 21.08.2017 г. № 298 «О списании курсовых разниц»	Предоставлено право	Остатки курсовых разниц на 31.12.2017 г. на счете 97 (в пределах сумм курсовых разниц на счете 98)	98	97
		Остатки курсовых разниц на счете 97(после списания на 98 счет)	91	97

Соответственно размер превышения сумм курсовых разниц, накопленных на счете 97 «Расходы будущих периодов» над суммами курсовых разниц, накопленных на счете 98 «Доходы будущих периодов» напрямую зависит от порядка учета и сроков списания курсовых разниц, установленных руководителем организации и закрепленных в учетной политике [5].

Со вступлением в силу Указа № 298 организации получили возможность регулировать величину внереализационных доходов (расходов), учитываемых при налогообложении прибыли и, в конечном итоге, изменять величину налоговой базы по налогу на прибыль. При этом организации зачастую сталкиваются с проблемой правильности отнесения сумм курсовых разниц в состав доходов и расходов будущих периодов. Для применения норм Указа № 298 необходимо правильно относить курсовые разницы в состав расходов и доходов будущих периодов, руководствуясь разъяснениями Указа № 103: если организацией получен доход – на счет 98, а если расход – на счет 97. Вместе с тем, многие организации допускают неточности и продолжают отражать курсовые разницы в соответствии с порядком, установленным законодательством до 2015 г.: результаты от пересчета на белорусские рубли активов и дебиторской задолженности в иностранной валюте – на счет 98, а результаты от пересчета кредиторской задолженности в иностранной валюте – на счет 97. Очевидно, что на счетах 97 и 98 могут скапливаться завышенные (заниженные) суммы доходов (расходов), возникших от пересчета активов и обязательств организаций, и при списании на счет 91, включаться в состав внереализационных доходов (расходов), учитываемых при налогообложении, тем самым искажая размер налоговой базы по налогу на прибыль.

Организациям рекомендуется, воспользовавшись правом отражения курсовых разниц на счетах 97 и 98, используя новации законодательства и внося изменения в учетную политику, осуществлять списание сумм курсовых разниц на 31 декабря 2017 г. отраженных в составе расходов будущих периодов – на доходы будущих периодов (в пределах сумм курсовых разниц, накопленных на счете 98 на конец года) и далее, в оставшейся сумме, – на счет 91.

Таким образом, реализуя возможности по формированию доходов в иностранной валюте и отражению в учете курсовых разниц, организации смогут корректировать величину внереализационных доходов и расходов, учитываемых при налогообложении прибыли и снижать налоговую нагрузку на организацию.

Литература

1. Влияние изменений курсов иностранных валют: Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности, утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 № 69 [Электронный ресурс]// Аналитическая правовая система «Бизнес–инфо». – 2017. – URL: www.business-info.by (дата обращения 12.01.2017).
2. О пересчете стоимости активов и обязательств: Указ Президента Республики Беларусь от 27.02.2015 № 103 [Электронный ресурс] //Аналитическая правовая система «Бизнес–инфо». – 2016. – URL: www.business-info.by (дата обращения 23.12.2016).
3. О списании курсовых разниц»: Указ Президента Республики Беларусь от 21.08.2017 г. № 298 [Электронный ресурс] //Аналитическая правовая система «Бизнес–инфо». – 2017. – URL: www.business-info.by (дата обращения 05.09.2017).
4. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 [Электронный ресурс] //Аналитическая правовая система «Бизнес–инфо». – 2017. – URL: www.business-info.by (дата обращения 12.01.2017).
5. Раковец, В. Списание курсовых разниц: новации // Республика. – 6 верасня 2017 г. – № 167 (0815). – С. 14.