

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КУРСОВЫХ РАЗНИЦ

Проблемным в современном бухгалтерском учете является вопрос учета курсовых разниц. В Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 г. № 89, указано, что «положительные и отрицательные курсовые разницы, возникающие при переоценке имущества и обязательств» отражаются с использованием счета 92 «Внереализационные доходы и расходы». В то же время, Декретом президента Республики Беларусь «О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц» № 15 от 30 июня 2000 г., на основании которого принято Положение по бухгалтерскому учету имущества и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, предусмотрено списание курсовых разниц на доходы и расходы будущих периодов с последующим списанием по нормам, утвержденным в Декрете, на финансовые результаты деятельности организации.

Следует отметить, что в соответствии со ст. 2 гл. 1 Закона Республики Беларусь «О нормативных правовых актах Республики Беларусь» № 361-З от 10 января 2000 г. Декрет Президента Республики Беларусь – это «нормативный правовой акт, имеющий силу Закона...», в то же время инструкция – «нормативный правовой акт, детально определяющий содержание и методические вопросы регулирования в определенной области общественных отношений». Из сказанного следует, что Декрет Президента обладает более высокой юридической силой по сравнению с инструкцией, и в соответствии со ст. 71 гл. 18 Указанного Закона Республики Беларусь субъекты правоотношений должны, в случае обнаружения коллизии, руководствоваться нормами Декрета.

При этом не стоит забывать, что Декрет Президента Республики Беларусь № 15 был принят 30 июня 2000 г., когда курсы иностранной валюты, утверждаемые Национальным банком Республики Беларусь, подвергались значительным колебаниям. В настоящее время произошла стабилизация валютных курсов, что вызывает сомнение в необходимости применения списания валютных курсов по методике, предложенной в Декрете Президента Республики Беларусь № 15 от 30 июня 2000 г.

Учитывая порядок отражения в учетной практике курсовых разниц в соответствии с международной практикой, курсовые разницы, по нашему мнению, следует относить к доходам организации. Учет курсовых разниц следует вести на отдельном синтетическом счете 100 «Курсовые разницы», к которому рекомендуется открывать следующие субсчета:

100/1 «Курсовые разницы, возникающие при приобретении валютных ценностей»;

100/2 «Курсовые разницы, возникающие при переоценке валюты, находящейся на счетах организации»;

100/3 «Курсовые разницы, возникающие при переоценке дебиторской задолженности»;

100/4 «Курсовые разницы, возникающие при переоценке кредиторской задолженности»

100/5 «Курсовые разницы по вкладам в уставный фонд»;

100/6 «Курсовые разницы по резервам и средствам целевого финансирования».

По дебету субсчетов 100/1 «Курсовые разницы, возникающие при приобретении валютных ценностей», 100/2 «Курсовые разницы, возникающие при переоценке валюты, находящейся на счетах организации» и субсчета 100/3 «Курсовые разницы, возникающие при переоценке дебиторской задолженности» будут отражаться отрицательные курсовые разницы по приобретаемой валюте и прочим активам, стоимость которых выражена в валюте, валюте находящейся на счетах и дебиторской задолженности, а по кредиту – соответственно, положительные.

Субсчет 100/4 будет аккумулировать положительные и отрицательные курсовые разницы от переоценки кредиторской задолженности поставщиков, подрядчиков, а также по банковским кредитам.

Накопление положительных и отрицательных курсовых разниц по субсчетам 100/1, 100/2, 100/3, 100/4 должно производиться в течение отчетного периода, по завершении которого курсовые разницы будут списываться на финансовые результаты деятельности предприятия. Однако при этом, обложения налогом на прибыль указанных сумм производится не должно, т.е. прибыль, полученная в результате формирования положительных курсовых разниц не должна облагаться налогами, а сразу включаться в состав прибыли после распределения. Аналогичная ситуация с отрицательными курсовыми разницами, которые должны также сразу списываться на прибыль после распределения и не занижать налогооблагаемую базу.

Курсовые разницы по дебиторской задолженности по вкладам в уставный фонд организации должны увеличивать либо уменьшать резервный фонд организации, т.е. при возникновении положительной курсовой разницы, в этом случае должна формироваться корреспонденция счетов по дебету счета 75/1 «Расчеты по вкладам в уставный фонд», кредиту счета 100/5 «Курсовые разницы по вкладам в уставный фонд», а затем по дебету счета 100/5 «Курсовые разницы по вкладам в уставный фонд» и кредиту счета 82 «Резервный фонд». При возникновении отрицательных курсовых разниц корреспонденция счетов будет обратной. Таким образом, применение приведенной методики бухгалтерского учета курсовых разниц позволит более точно исчислять налогооблагаемую базу по налогам на прибыль, что даст возможность предприятиям уменьшить налоговые отчисления в бюджет.

БДЭУ. Беларускі дзяржаўны эканамічны ўніверсітэт. Бібліятэка.

БГЭУ. Белорусский государственный экономический университет. Библиотека.°

BSEU. Belarus State Economic University. Library 278

<http://www.bseu.by> elib@bseu.by