

2 **Соколов, Я. В.** Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни : учеб. пособие / Я. В. Соколов. – М. : Магистр, ИНФРА-М, 2010. – 224 с.

3 Концептуальные основы финансовой отчетности / IFRS Foundation // Министерство финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс] – Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/mfso /conceptual_framework.pdf. – Дата доступа : 15.09.2022.

4 Инструкция по бухгалтерскому учету запасов : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 12.11.2010 г. № 133 : с изм. и доп. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2015. – № 12, 8/24697.

T. PANOVA

Gomel State University named after Francisk Scorina

ACCOUNTING POLICY FOR RELIABILITY OF FINANCIAL INFORMATION

The article discusses the issues of reliability of information of the accounting and analytical system of the organization and the impact of accounting policy on it, substantiates the close connection of this concept with the objectives of accounting. Approaches to the formation of an effective accounting policy from the position of static and dynamic accounting are considered.

Получено 05.10.2022

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 15. Гомель, 2022**

УДК 657.22

П. Г. ПОНОМАРЕНКО, канд. экон. наук, доцент

Белорусский государственный университет транспорта

Е. П. ПОНОМАРЕНКО, канд. экон. наук, доцент

Гомельский государственный технический университет им. П. О. Сухого

ВАЛЮТНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Исследованы актуальные вопросы регистрации и контроля валютных договоров, а также учета обязательств при исполнении внешнеэкономических договоров. Предложены варианты решения проблем учета и налогообложения курсовых разниц по обязательствам, выраженным в иностранной валюте, в рамках регламента, установленного нормативными правовыми актами Республики Беларусь.

Экономика Республики Беларусь, в том числе и ее транспортного комплекса, объективно является составной частью мировой экономической системы. Внешнеэкономическая деятельность субъектов хозяйствования

Республики Беларусь обусловлена целым рядом факторов: исторически сложившейся развитостью промышленности и транспортной инфраструктуры, транзитным положением страны, недостаточностью собственных сырьевых ресурсов, ограниченностью внутреннего рынка для потребления произведенной продукции, работ и услуг.

Несмотря на принятие рядом недружественных стран в отношении белорусских субъектов хозяйствования ограничений на осуществление экспортно-импортных операций и на ведение расчетов в иностранной валюте, их внешнеэкономическая деятельность не прекращается и продолжает развиваться. В настоящее время она переориентирована на рынки дружественных государств, преимущественно в Азиатско-Тихоокеанском регионе, и на использование в расчетах национальных валют или российских рублей.

Внешнеэкономическая деятельность белорусских субъектов хозяйствования регулируется, регламентируется и поддерживается государством. В 2021–2022 гг. принят ряд нормативных правовых актов, направленных на стимулирование экспорта продукции, работ и услуг, регулирование отношений, возникающих у резидента с нерезидентами при исполнении обязательств по валютным договорам, а также при осуществлении внешнеэкономических операций.

Принятый в новой редакции Закон Республики Беларусь «О валютном регулировании и валютном контроле» установил правовые основы государственного регулирования и контроля валютных договоров для субъектов хозяйствования – резидентов Республики Беларусь [1]. Данным законом предусмотрен ряд новшеств в системе государственного регулирования и контроля: вводится обязательная электронная регистрация валютных договоров резидентами на портале Национального банка, при соответствии их установленным для регистрации критериям; организуется контроль за их исполнением на основе базы данных, формируемой путем представления резидентами электронных документов, подтверждающих исполнение обязательств по внешнеторговым контрактам. Причем в систему электронной регистрации и электронного декларирования включены валютные договоры с нерезидентами, заключенные юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, а также гражданами, не осуществляющими предпринимательскую деятельность.

Законом «О валютном регулировании и валютном контроле» определены условия для обязательной электронной регистрации резидентом валютного договора на портале Национального банка: валютный договор должен быть заключен с нерезидентом; относится к валютным договорам, которые по законодательству подлежат регистрации; сумма по договору на дату его заключения превышает 4000 базовых величин для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей или 2000 базовых величин для граждан, не относящихся к категории предпринимателей; сумма обязательств в дого-

воре не определена. Регистрации подлежат договоры с нерезидентами независимо от способа погашения обязательств по ним, вида используемой в расчетах валюты, способа погашения обязательств.

Указом Президента Республики Беларусь «О порядке исполнения внешнеторговых договоров» определен порядок заключения и исполнения внешнеторговых договоров [2]. При этом внешнеторговый договор квалифицируется как разновидность валютного договора между резидентом и нерезидентом, по которому возникают обязательства при осуществлении операций, предусматривающих возмездную передачу (получение) товаров, в том числе по договорам комиссии и иным договорам, не связанным с перемещением товаров через государственную границу Республики Беларусь, передачу нераскрытой информации, исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, имущественных прав, возмездное выполнение работ и оказание услуг. Под юрисдикцию данного указа также попадают внешнеторговые операции по передаче (получению) имущества в аренду на срок более 1 года, проведение платежей со счетов в расчетах с нерезидентами, в том числе открытых в зарубежных банках, возврат платежей по внешнеторговому договору и др. Данный указ предусматривает обязательное отражение во внешнеторговом договоре суммы денежных обязательств сторон (ориентировочной суммы), порядка проведения расчетов и срока погашения обязательства.

В виде исключения до 1 января 2025 года разрешается использование иностранной валюты в расчетах и заключение валютных договоров с резидентами на осуществление транспортно-экспедиционной деятельности, связанной с перевозкой и экспедированием грузов за пределы и из-за пределов Республики Беларусь, за пределами Республики Беларусь и при транзите через территорию Республики Беларусь [3]. Однако данный вид валютных договоров не подлежит регистрации и контролю за погашением обязательств, поскольку они заключаются с резидентами Республики Беларусь.

Виды валютных договоров, условия и порядок их регистрации определены в Инструкции о регистрации резидентами валютных договоров [4]. Данный нормативный документ устанавливает общее правило регистрации валютного договора: он должен быть зарегистрирован до даты начала исполнения обязательств по нему. При изменении сторон в валютном договоре (по договору перевода долга, договору уступки права требования), проведении реорганизации, а также при получении резидентом от нерезидента предварительной оплаты он должен быть зарегистрирован на портале Национального банка в течение семи рабочих дней с даты совершения данных процедур.

В рамках проводимой санкционной политики в отношении Республики Беларусь установлены ограничения на осуществление расчетов с нерезидентами в свободно конвертируемых валютах (доллар США, евро, юань) для

отечественных субъектов хозяйствования и банков. Из-за возникших затруднений с проведением международных расчетов с нерезидентами Совет Министров Республики Беларусь разрешил юридическим лицам – резидентам получать от нерезидентов наличную валюту при исполнении обязательств по экспортным контрактам [5]. При этом иностранная валюта должна быть сдана в банк или работникам службы инкассации не позднее рабочего дня, следующего за днем получения валюты от нерезидента или ввоза ее на территорию Республики Беларусь.

С целью защиты интересов резидентов и уменьшения их рисков от ненадлежащего исполнения валютных договоров в Республике Беларусь организован системный государственный контроль и мониторинг внешнеэкономических операций. Органами валютного контроля в республике являются Совет Министров, Национальный банк, Комитет государственного контроля и Государственный таможенный комитет. При этом государственный мониторинг и контроль исполнения валютных договоров осуществляется на основе электронной базы данных по каждому зарегистрированному договору исходя из присвоенных им регистрационных номеров (при условии, что договоры подлежат регистрации в установленном порядке).

Информация об исполнении валютных договоров систематизируется Национальным банком и Государственным таможенным комитетом по каждому валютному договору. В этой связи его регистрационный номер обязательно указывается в платежных инструкциях (документах), в таможенной или статистической декларации, в отчетах по их исполнению, ежемесячно предоставляемых субъектом хозяйствования в электронном виде с использованием личного кабинета. Субъекты хозяйствования и граждане, не осуществляющие предпринимательской деятельности, представляют электронные отчеты об исполнении валютных договоров по перечню валютных операций, которые не подлежат таможенному (статистическому) декларированию либо по ним осуществляются расчеты без использования текущих счетов в банках Республики Беларусь.

Порядок статистического декларирования ввоза (вывоза) товаров по внешнеторговым договорам с контрагентами из государств, входящих в ЕАЭС, определен Правительством Республики Беларусь [6]. По установленному регламенту резидент представляет в Государственный таможенный комитет электронную статистическую декларацию в рамках исполнения внешнеторгового договора, а также по сделкам с нерезидентами, предусматривающим: обмен либо возврат товаров; принятие (передачу) товаров на срок один год и более по договору финансовой аренды (лизинга) или по договору хранения; принятие (передачу) товаров по консигнационному соглашению, на переработку либо после переработки, в качестве иностранной безвозмездной помощи, дара, вклада в уставный фонд. Статистическая декларация представляется в электронном виде не позднее

10 числа месяца, следующего за отчетным, либо в первый рабочий день, следующий за этой датой, если на это число приходится выходной или праздничный день.

Для мониторинга и контроля валютных договоров необходима полная информация о всех совершенных операциях в процессе их исполнения. В ряде случаев операции по исполнению валютных договоров не проходят процедуру таможенного или статистического декларирования или расчеты не ведутся с использованием текущих счетов, открытых в банках Республики Беларусь. По таким операциям резидент обязан ежемесячно предоставлять в личном кабинете информацию об исполнении валютных обязательств не позднее 18-го числа следующего месяца. Перечень операций, информацию об исполнении которых предоставляет резидент в виде электронного отчета, приведен в приложении 3 к Инструкции о регистрации резидентами валютных договоров [4]. К ним относятся: расчеты с использованием текущего счета, открытого в иностранном банке; передача нерезиденту нераскрытой информации, исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, имущественных прав; выполнение работ и оказание услуг; покупка (продажа) недвижимости, заключение договора уступки прав (требований) или перевода долга, незачисление денежных средств на счета, открытые в банках Республики Беларусь; прекращение исполнения обязательств вследствие деликта; проведение расчетов с нерезидентом с использованием наличных денег или корпоративной дебетовой банковской платежной карточки и др. Таким образом, формируемая электронная база данных о регистрации валютных договоров и их исполнении дает возможность оперативно проводить мониторинг совершенных валютных операций и контроль исполнения валютных договоров со стороны государственных органов.

Порядок бухгалтерского учета валютных операций определен Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» [7]. Данный нормативный правовой акт регламентирует правила оценки и принятия к учету активов, приобретенных за иностранную валюту, а также обязательств (дебиторской и кредиторской задолженности), номинированных в иностранной валюте. Поступившие (выбывшие) активы по валютным договорам оцениваются и принимаются к учету путем расчета их валютной стоимости в белорусские рубли по официальному курсу иностранной валюты, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату их поступления (оприходования) или предварительной оплаты (перечисления аванса). Это же правило применяется в отношении оценки и принятия к учету дебиторской и кредиторской задолженностей, выраженных в иностранной валюте, – применяется официальный курс иностранной валюты, установленный на дату ее возникновения (дату поступления, дату отпуска с последующим погашением обязательств или дату предварительной оплаты).

На последнее число каждого месяца по остаткам иностранной валюты на счетах и по обязательствам, номинированным в иностранной валюте, рассчитывается курсовая разница. В зависимости от характера изменения курса иностранной валюты курсовая разница может быть положительной – отражает увеличение суммы в белорусских рублях по остаткам на валютных счетах или суммы задолженности (дебиторской или кредиторской) в белорусских рублях по обязательствам, выраженным в иностранной валюте; отрицательной – свидетельствует об уменьшении стоимости в белорусских рублях остатков иностранной валюты или суммы обязательств, номинированных в иностранной валюте.

По правилам, установленным Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», курсовая разница относится на увеличение расходов или доходов по инвестиционной деятельности в отчетном периоде ее начисления с отражением по дебету или кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Для целей налогообложения прибыли Налоговым кодексом определено, что курсовые разницы относятся на увеличение внереализационных доходов или внереализационных расходов организации и включаются в налоговую декларацию для расчета налога на прибыль за отчетный квартал [8]. Это общепризнанный в Республике Беларусь порядок бухгалтерского учета курсовых разниц и принятия их для целей налогообложения прибыли.

В связи с введением экономических санкций на осуществление экспортно-импортных операций со стороны недружественных государств против Республики Беларусь и колебанием курсов иностранных валют изменились условия хозяйствования отечественных субъектов и возникли дополнительные финансовые риски при осуществлении валютных операций. С целью минимизации потерь отечественных предприятий и сокращения угрозы получения ими убытков от внешнеэкономической деятельности Президентом Республики Беларусь принят Указ «О пересчете стоимости активов и обязательств» № 159 от 12 мая 2020 года с последующими уточнениями [9, 10]. Он предоставил коммерческим организациям право учитывать курсовые разницы в составе доходов и расходов будущих периодов с отражением на бухгалтерских счетах 97 «Расходы будущих периодов» и 98 «Доходы будущих периодов» до 31 декабря 2025 года. Коммерческая организация, которая приняла решение использовать предоставленное указом президента право на применение временной отсрочки списания курсовых разниц в период их начисления, самостоятельно определяет в учетной политике порядок и сроки их списания с доходов и (или) расходов будущих периодов на увеличение доходов или расходов по финансовой деятельности, участвующих в формировании финансового результата отчетного года.

Особый порядок отражения курсовых разниц, предусмотренный Указом президента № 159, был распространен и на механизм налогообложения прибыли коммерческой организации. Параллельно с отсрочкой отражения в

учете курсовых разниц для целей формирования бухгалтерской прибыли отчетного года коммерческим организациям было предоставлено право включать их во внереализационные доходы и (или) внереализационные расходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль, в порядке и сроки, установленные руководителем организации.

Изложенные в статье особенности регистрации валютных договоров резидентами Республики Беларусь, механизм контроля за их исполнением, особенности учета и налогообложения курсовых разниц позволяют субъектам хозяйствования принять правильные управленческие решения по обеспечению выполнения требований национального валютного законодательства и раскрыть имеющиеся у них возможности использования предоставленных им преференций по уплате налога на прибыль и проведению расчетов с нерезидентами.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 О валютном регулировании и валютном контроле : Закон Респ. Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-3 : в ред. от 30 июня 2020 г. № 36-3 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 17.09.2022.

2 О порядке исполнения внешнеторговых договоров : Указ Президента Респ. Беларусь от 27 марта 2008 г. № 178 : в ред. от 26 июля 2022 г. № 258 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 18.09.2022.

3 О проведении валютных операций : постановление Совета Министров Респ. Беларусь и Национального банка от 6 июля 2021 г. № 392/7 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 15.10.2022.

4 Инструкция о регистрации резидентами валютных договоров : утв. постановлением Правления Национального банка Респ. Беларусь от 12 февраля 2021 г. № 37 : в ред. от 14 сентября 2022 г. № 345 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 07.10.2022.

5 О проведении юридическими лицами – резидентами операций, связанных с экспортом : постановление Совета Министров Респ. Беларусь и Национального банка Респ. Беларусь от 7 июля 2022 г. № 363/13 : с изм. от 5 августа 2022 г. № 509/17 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 27.08.2022.

6 О статистическом декларировании товаров : постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 14 сентября 2020 г. № 533 : в ред. от 30 августа 2022 г. № 558 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 27.09.2022.

7 Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь 29 октября 2014 г. № 69 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 29.09.2022.

8 Налоговый кодекс Республики Беларусь (особенная часть) : принят 29 дек. 2009 г. № 71-3 (с изм. и доп.) [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 10.10.2022.

9 О пересчете стоимости активов и обязательств : Указ Президента Респ. Беларусь от 12 мая 2020 г. №159 : с уточнениями от 18 февраля 2021 г. № 51 и от 14 марта 2022 г. № 93 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 15.10.2022.

10 О дополнительных мерах по обеспечению стабильного функционирования экономики : Указ Президента Респ. Беларусь от 14 марта 2022 г. № 93 [Электронный ресурс] // ИПС «Эталон». – Режим доступа : <https://etalonline.by/>. – Дата доступа : 05.10.2022.

*P. PONOMARENKO, PhD, Associate Professor
Belarusian State University of Transport*

*E. PONOMARENKO, PhD, Associate Professor
Gomel State Technical University by Sukhoy*

FOREIGN EXCHANGE REGULATION, ACCOUNTING AND CONTROL OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY

The article examines current issues of registration and control of foreign exchange contracts, as well as accounting for obligations in the execution of foreign trade contracts. Options for solving the problems of accounting and taxation of exchange rate differences on obligations expressed in foreign currency are proposed within the framework of the regulations established by regulatory legal acts of the Republic of Belarus.

Получено 21.10.2022

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 15. Гомель, 2022**

УДК 656.2.003:657.6

Е. О. ФРОЛЕНКОВА

Белорусский государственный университет транспорта

БИЗНЕС-ПРОЦЕСС КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

Предложено авторское видение выделения бизнес-процесса как объекта бухгалтерского учета, дано определение применительно к деятельности железнодорожного транспорта, а также конкретизировано содержание бизнес-процесса в системе железнодорожного транспорта исходя из специфики его работы.

В современных условиях всё больше организаций приходит к выводу, что можно максимально эффективно управлять бизнесом не как совокупностью отдельных функций, а как совокупностью бизнес-процессов, которые и представляют собой суть деятельности. Эффективное управление бизнес-процессами,