

## РЕФОРМИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ

Уже сегодня в современный бухгалтерский язык входит понятие «экзаунтинг» (от английского «accounting»). Этот емкий термин включает в себя как базу счетоводство, т. е. ведение бухгалтерского учета в соответствии с общепринятыми правилами. Сюда же входит работа по составлению отчетности предприятия, анализу финансовых показателей, плановая работа, контроль за деятельностью предприятия. Вся эта информация готовится бухгалтерами, их профессиональная деятельность в этом направлении называется экзаунтингом (рисунок 3).

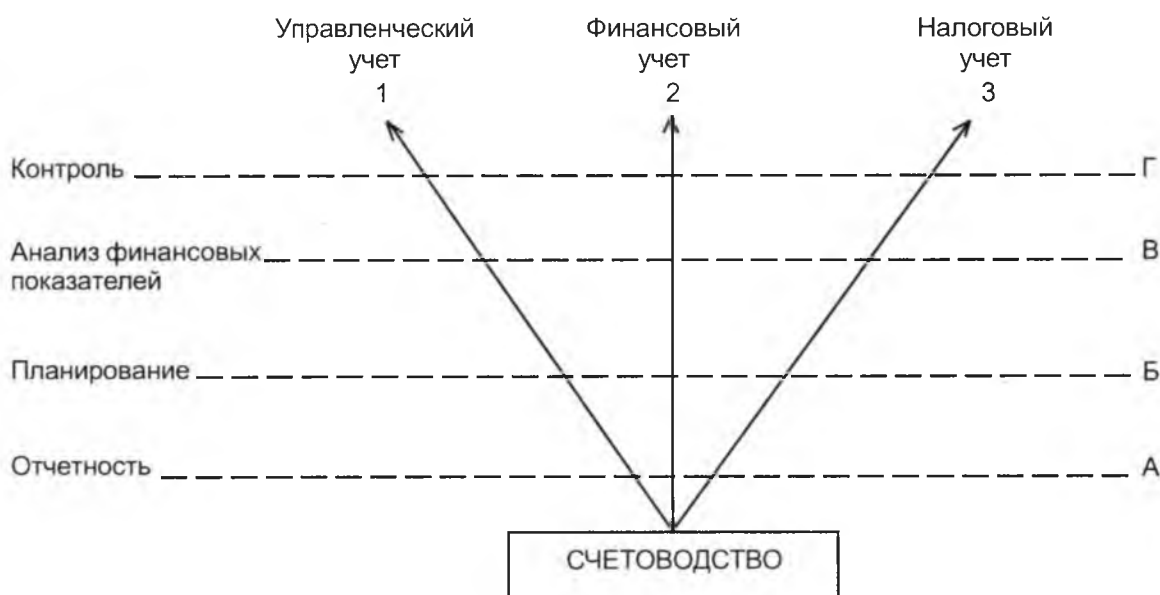


Рис. 3.

Слагаемые экзаунтинга:

А-Г — виды бухгалтерской деятельности, обеспечивающие создание управленческой информации;  
1-3 — виды учета, информационная база для которых готовится в системе «экзаунтинг»

Очевидно, что статус современного бухгалтера на белорусских промышленных предприятиях должен претерпеть существенные изменения. Так, необходимо внедрять более гибкие учетные системы по формированию и обобщению информации о затратах и на их основе аналитические механизмы с тем, чтобы руководители различных уровней могли вести ежедневный контроль за их динамикой. Только таким образом предприятие сможет учесть изменения на рынке и принять необходимые действия по повышению эффективности работы. Наша задача здесь не только выявить, изучить и использовать опыт высоко развитых стран мира в сфере управленческого учета, но и показать механизмы его применимости в условиях переходной экономической среды Беларуси.

### ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПО ОБЯЗАТЕЛЬНОЙ ПРОДАЖЕ ВАЛЮТНОЙ ВЫРУЧКИ

Т. В. Адашкевич, БГЭУ

Субъекты хозяйствования, осуществляющие внешнеэкономическую деятельность, неизбежно сталкиваются с необходимостью отражения в бухгалтерском учете специфических операций, связанных с особенностями этой деятельности. В частности, значительный объем в учетной работе предприятий, экспортирующих товары, занимает отражение в бухгалтерском учете операций с иностранной валютой, в том числе связанных с поступлением, распределением и обязательной продажей выручки в иностранной

валюте, полученной от экспорта товаров (работ, услуг), а также курсовых разниц по этим операциям. Сложность учета данных операций обуславливается следующими причинами.

Во-первых, несовершенство отечественной законодательной и нормативной базы приводит к частому и постоянному внесению изменений и дополнений в нормативные документы по вопросам валютных операций. Следует отметить, что дефицит валютных ресурсов в Республике Беларусь и отрицательное сальдо внешнеторгового баланса привели к тому, что движение валютных ресурсов является объектом жесточайшего контроля и регулирования со стороны государства. Однако такой контроль является не всегда эффективным с точки зрения отдельных субъектов хозяйствования.

Основные законодательные нормы по регулированию валютных операций закреплены "Положением о порядке проведения валютных операций на территории Республики Беларусь", утвержденным Национальным банком РБ 01.08.96 г. № 768 с соответствующими дополнениями и изменениями.

Обязательная продажа средств в иностранной валюте осуществляется в соответствии с "Инструкцией о порядке обязательной продажи средств в иностранной валюте белорусскими юридическими лицами и предпринимателями", утвержденной Национальным банком РБ 30.07.97 г. № 107 с учетом изменений и дополнений. В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь № 311 от 02.06.97 г. "О совершенствовании порядка обязательной продажи иностранной валюты" субъекты хозяйствования независимо от форм собственности обязаны осуществлять обязательную продажу на Межбанковской валютной бирже 30 % денежных средств в свободно конвертируемой валюте и российских рублях в течение 5 дней со дня опубликования их на счета, за исключением средств, которые не подлежат обязательной продаже. Кроме того, Указом Президента Республики Беларусь № 593 от 11.10.99 г. обязательной продаже подлежит еще 10 % валютной выручки, а льготы по обязательной продаже иностранной валюты, предоставленные постановлениями Совета Министров и Национального банка РБ, не распространяются на 10-процентную обязательную ее продажу, введенную Указом Президента Республики Беларусь № 593.

Таким образом, значительный размер обязательной продажи валютных поступлений (40 %) и убытки, получаемые при обязательной продаже СКВ, привели к тому, что предприятиям стало не выгодно получать валютную выручку. Положение усугубилось принятием Декрета Президента РБ № 7 от 15.02.99 г. "Об отражении в бухгалтерском учете и отчетности разницы, возникающей при изменении Национальным банком курсов иностранных валют". Согласно Декрету Президента № 7 разница, образовавшаяся при изменении Национальным банком курсов иностранных валют на дату совершения хозяйственной операции и на дату составления бухгалтерской отчетности (баланса), зачисляется субъектами хозяйствования на увеличение или уменьшение финансовых результатов их деятельности, то есть относится в дебет или кредит счета 80 "Прибыли и убытки". Это соответствует международным стандартам и российской практике бухгалтерского учета. Однако такая методика учета курсовых разниц привела к негативным налоговым последствиям, так как значительно возросла сумма налогооблагаемой прибыли предприятий.

Поэтому в соответствии с Декретом Президента РБ № 35 от 08.09.99 г. были внесены изменения в Декрет № 7 и в настоящее время курсовая разница не учитывается при исчислении налогов на добавленную стоимость, на прибыль и доходы.

Также одной из проблем учета операций по обязательной продаже иностранной валюты является отсутствие единого методологического подхода к методике отражения данных операций на счетах бухгалтерского учета.

Некоторые экономисты, опираясь на российский опыт ведения бухгалтерского учета, предлагают следующие бухгалтерские записи по операциям обязательной продажи части валютной выручки:

1. На общую сумму валютной выручки:  
дебет субсчета 55/3 "Транзитный валютный счет"  
кредит счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"
2. На часть проданной валютной выручки:  
дебет счета 48 "Реализация прочих активов"  
кредит субсчета 55/3 "Транзитный валютный счет"
3. На рублевый эквивалент проданной валюты:  
дебет счета 51 "Расчетный счет"  
кредит счета 48 "Реализация прочих активов"

4. На часть выручки, зачисленной на текущий валютный счет:

дебет счета 52 "Текущий валютный счет"  
кредит субсчета 55/3 "Транзитный валютный счет"

5. Списание положительной (отрицательной) курсовой разницы от продажи валюты:

дебет счета 48 (80)  
кредит счета 80 (48)

Использование счета 48 "Реализация прочих активов" для отражения продажи иностранной валюты является, на наш взгляд, нецелесообразным. По своей структуре счет 48 — операционно-результатный и предназначен для обобщения информации о процессах реализации принадлежащих предприятию малоценных и быстроизнашивающихся предметов, нематериальных активов, ценных бумаг и прочих товарно-материальных ценностей, а также для определения финансовых результатов от их реализации.

Кроме того, валовой доход от реализации прочих активов (наряду с валовым доходом реализации товаров и основных средств) является базой для расчета:

- отчислений в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции и продовольствия;
- отчислений в местный бюджетный целевой фонд стабилизации экономики производителей сельскохозяйственной продукции и продовольствия;
- целевых сборов на финансирование расходов, связанных с содержанием и ремонтом жилищного фонда;
- налога на добавленную стоимость.

Данные отчисления отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 48 "Реализация прочих активов" и кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом". Таким образом, экономически невыгодно отражать сумму проданной валютной выручки на счете 48 "Реализация прочих актов" и тем самым увеличивать налогооблагаемую базу.

В российской экономической литературе предлагается следующая схема записей в бухгалтерском учете операций по обязательной продаже иностранной валюты:

1. Поступление валютной выручки:

дебет счета 52/1 "Транзитный валютный счет"  
кредит счета 62

2. Перечисление иностранной валюты для обязательной продажи

дебет счета 57  
кредит счета 52/1  
(рублевый эквивалент иностранной валюты оценивается по официальному курсу Центрального банка РФ на дату перечисления)

3. Отражение рублевого эквивалента проданной по договорному курсу валюты:

дебет счета 51  
кредит счета 48

4. Списание стоимости проданной валюты с пересчетом ее по курсу Центрального банка РФ на дату поступления рублевого эквивалента на расчетный счет:

дебет счета 48  
кредит счета 57

5. Выявление курсовой разницы:

дебет счета 57 (80)  
кредит счета 80 (57)

6. Списание финансового результата от продажи:

дебет счета 48 (80)  
кредит счета 80 (48)

Однако такая схема отражения операций по продаже валюты представляется несколько усложненной, так как перечисление валюты для обязательной продажи производится в дебет счета 57 "Переводы в пути", затем с кредита счета 57 в дебет счета 48 "Реализация прочих активов" и выявление курсовой разницы отражается на счетах 57 и 48.

Наиболее приемлемым представляется использование следующего варианта учета операций по обязательной продаже иностранной валюты (таблица 1).

Таблица 1

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
1. Поступление валютной выручки на транзитный валютный счет (по курсу Национального банка на дату поступления)	55/3	46,62
2. Представлено в банк поручение на списание 40 процентов поступившей валюты для обязательной продажи (по курсу Национального банка на дату списания)	76	55/3
3. Отражение в учете разницы по транзитному валютному счету	55/3	80
	Курсовые разницы	
4. Зачисление рублевого эквивалента на расчетный счет за минусом 0,3 процентов комиссионного сбора (по курсу продажи на Межбанковской валютной бирже)	51	76
5. Отражение в учет разницы между курсом продажи валюты и курсом Национального банка на момент списания со счета (положительной или отрицательной)	76 (80)	80 (76)
6. Зачисление на текущий валютный счет оставшейся иностранной валюты (60 процентов)	52	55/3

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Декрет Президента РБ от 15.02.99 г. № 7 "Об отражении в бухгалтерском учете и отчетности разницы, возникающей при изменении Национальным банком курсов иностранных валют".
2. Декрет Президента РБ от 08.09.99 г. № 35 "О внесении изменений в Декрет Президента РБ от 15 февраля 1999 г. № 7".
3. Указ Президента РБ от 02.06.97 г. № 311 "О совершенствовании порядка обязательной продажи иностранной валюты".
4. Указ Президента РБ от 11.10.99 г. № 593 "О внесении дополнения в Указ Президента РБ от 2 июня 1997 г. № 311".
5. "Положение о порядке проведения валютных операций на территории Республики Беларусь", утвержденное Национальным банком РБ 01.08.96 г. № 768 с изменениями и дополнениями.
6. "Инструкция о порядке обязательной продажи средств в иностранной валюте белорусскими юридическими лицами и предпринимателями", утвержденная Национальным банком РБ 30.07.97 г. № 107.
7. Ларионов А. Д. и др. Бухгалтерский учет. М: Проспект, 1998.
8. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет.//Учебное пособие. М: Инфра-М, 1997.
9. Филипенко Л. Н. Валютные операции. Учет и налоги. Мн, 1998.

**АНАЛИЗ РЕЗЕРВОВ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ**

Н. А. Русак, доктор экон. наук, профессор

**1. Понятие и классификация резервов**

В специальной экономической литературе по вопросам понятия, классификации, поиска направлений, измерения и оценки резервов повышения эффективности деятельности предприятия, других субъектов