

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
И ПРОДОВОЛЬСТВИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

ГЛАВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ,
НАУКИ И КАДРОВОЙ ПОЛИТИКИ

Учреждение образования
«БЕЛОРУССКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ
ОРДЕНОВ ОКТЯБРЬСКОЙ РЕВОЛЮЦИИ
И ТРУДОВОГО КРАСНОГО ЗНАМЕНИ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Т. А. Куруленко

**УЧЕТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
В АГРОПРОМЫШЛЕННОМ
КОМПЛЕКСЕ**

Курс лекций

*для студентов, обучающихся по специальности
общего высшего образования
6-05-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит
(1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит)*

Горки
Белорусская государственная
сельскохозяйственная академия
2025

УДК 657:339.9:338.436.33(075.8)

ББК 65.298я73

К93

*Рекомендовано методической комиссией
факультета бухгалтерского учета 24.06.2024 (протокол № 11)
и Научно-методическим советом
Белорусской государственной сельскохозяйственной академии
26.06.2024 (протокол № 10)*

Автор:

старший преподаватель *Т. А. Куруленко*

Рецензенты:

кандидат экономических наук, доцент *Е. Е. Банцевич*;
магистр экономических наук, заместитель главного бухгалтера
КУП «Горецкий элеватор» *А. В. Кудрявцева*

Куруленко, Т. А.

К93

Учет внешнеэкономической деятельности в агропромышленном комплексе : курс лекций / Т. А. Куруленко. – Горки : Белорус. гос. с.-х. акад., 2025. – 76 с.

ISBN 978-985-882-740-3.

Рассмотрена экономическая сущность внешнеэкономической деятельности, основные ее виды, методы государственного регулирования внешнеторговых и валютных операций, особенности формирования учетной политики организациями агропромышленного комплекса, осуществляющими ВЭД. Изложен порядок отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц, денежных средств в иностранной валюте, расчетов по командировкам за границу, экспортно-импортных операций.

Для студентов, обучающихся по специальности общего высшего образования 6-05-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит (1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит).

УДК 657:339.9:338.436.33(075.8)

ББК 65.298я73

ISBN 978-985-882-740-3

© Белорусская государственная
сельскохозяйственная академия, 2025

ВВЕДЕНИЕ

Внешнеэкономическая деятельность охватывает широкий комплекс взаимоотношений правового, валютно-финансового и учетно-экономического характера, нормы и правила которых выработаны практикой мирового рынка, их соблюдение обязательно для всех участников внешнеэкономической деятельности, в том числе и организаций агропромышленного комплекса.

Бухгалтерский учет является основным источником экономической информации, необходимой для поиска путей эффективного использования и управления ресурсами, осуществления контроля качества выпускаемой продукции, поиска новых рынков сбыта, увеличения экспорта отечественной продукции, определения и сопоставления достигнутых финансовых результатов с затратами по видам производимой продукции, оценки экономической эффективности внешнеэкономической деятельности организаций агропромышленного комплекса.

Поэтому будущие специалисты должны знать приемы и способы, применяемые для регистрации и систематизации информации о внешнеэкономических операциях, совершаемых на предприятиях агропромышленного комплекса.

Цель изучения данной дисциплины – формирование у будущих специалистов знаний по организации, нормативно-правовому регулированию, методологии и методикам бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности, а также умений использовать учетную информацию для принятия обоснованных решений в деятельности организаций агропромышленного комплекса.

Курс лекций содержит весь перечень необходимых разделов: введение, восемь тем рассматриваемых лекций в разрезе освещаемых вопросов, библиографический список.

Содержание дисциплины представлено в виде тем, которые характеризуются относительно самостоятельными укрупненными дидактическими единицами содержания обучения. В курсе лекций, в частности, изложены вопросы экономической сущности внешнеэкономической деятельности и нормативно-правовое регулирование ее контроля и учета; общие принципы организации внешнеэкономической деятельности; учет операций в наличной иностранной валюте и на валютных счетах; учет расчетных операций при осуществлении внешнеэкономической деятельности; учет экспортно-импортных операций.

Лекция 1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ЕЕ КОНТРОЛЯ И УЧЕТА

- 1.1. Понятие, роль и значение внешнеэкономической деятельности.
- 1.2. Внешнеторговая деятельность как составная часть внешнеэкономической деятельности.
- 1.3. Основные законодательные акты по регулированию и учету внешнеэкономической деятельности.
- 1.4. Понятие и порядок отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц.
- 1.5. Задачи учета и требования к формированию учетной политики организаций АПК, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность.

1.1. Понятие, роль и значение внешнеэкономической деятельности

Современные условия развития экономических отношений предполагают непосредственный выход на внешний рынок всех субъектов хозяйствования, а внешнеэкономические операции должны стать составной частью их общей хозяйственной деятельности. Вовлечение Республики Беларусь в мировые хозяйственные связи в значительной степени определяют зависимость экономики страны от конъюнктуры и тенденций, складывающихся на внешних рынках.

В связи с этим важнейшими приоритетами развития должны стать повышение эффективности внешней торговли и обеспечение сбалансированности внешнеэкономических отношений.

В настоящее время полноценное определение внешнеэкономической деятельности в законодательстве отсутствует. Причиной этого можно считать слишком широкую и расплывчатую сферу охватываемых отношений, включающих и частные, и публичные элементы. В экономическом смысле внешнеэкономическая деятельность рассматривается как совокупность производственно-хозяйственных, организационно-экономических и оперативно-коммерческих функций предпринимателя или организации, осуществляемых с целью получения прибыли на зарубежных рынках. Внешнеэкономическая деятельность предприятий – это сфера хозяйственной деятельности, связанная с международной производственной и научно-технической коопераци-

ей, экспортом и импортом продукции, выходом предприятия на внешний рынок.

Внешнеэкономическая деятельность представляет собой совокупность хозяйственных операций, которые юридическое лицо или индивидуальный предприниматель совершает в рамках своей обычной коммерческой деятельности, но не с национальными субъектами, а с субъектами, происходящими из других государств. Поэтому для определения внешнеэкономической деятельности применяется критерий различной национальной принадлежности ее участников, т. е. критерий резидентности. В соответствии с законом Республики Беларусь «О валютном регулировании и валютном контроле» от 22 июля 2003 г. № 226-З **резиденты:**

– это физические лица – граждане Республики Беларусь, за исключением имеющих документ, подтверждающий право на постоянное проживание в иностранном государстве, и фактически находившихся на территории Республики Беларусь в календарном году в совокупности 183 дня и менее, а также иностранные граждане и лица без гражданства, получившие разрешение на постоянное проживание в Республике Беларусь;

– юридические лица, созданные в соответствии с законодательством Республики Беларусь, с местом нахождения в Республике Беларусь, их филиалы и представительства, находящиеся в Республике Беларусь и за ее пределами;

– индивидуальные предприниматели, зарегистрированные в Республике Беларусь;

– дипломатические представительства, консульские учреждения и иные представительства Республики Беларусь, находящиеся за пределами Республики Беларусь;

– Республика Беларусь, ее административно-территориальные единицы, участвующие в отношениях, регулируемых валютным законодательством Республики Беларусь.

Нерезиденты:

– это физические лица, не являющиеся резидентами;

– юридические лица, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, с местом нахождения за пределами Республики Беларусь, их филиалы и представительства, находящиеся в Республике Беларусь и за ее пределами;

– индивидуальные предприниматели, зарегистрированные в иностранных государствах;

- организации, не являющиеся юридическими лицами, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, с местом нахождения за пределами Республики Беларусь, их филиалы и представительства, находящиеся в Республике Беларусь и за ее пределами;
- дипломатические представительства, консульские учреждения и иные представительства иностранных государств, находящиеся в Республике Беларусь и за ее пределами;
- международные организации, их филиалы и представительства, находящиеся в Республике Беларусь и за ее пределами;
- иностранные государства, их административно-территориальные (государственно-территориальные) образования, участвующие в отношениях, регулируемых валютным законодательством Республики Беларусь.

Традиционно выделяют следующие виды внешнеэкономической деятельности:

- внешняя торговля;
- производственная специализация и кооперация (производственная деятельность);
- инвестиционная деятельность;
- валютные и кредитно-финансовые операции;
- международные перевозки;
- международный туризм.

Составной частью внешнеэкономической деятельности является внешнеторговая деятельность. Внешнеторговая деятельность – деятельность по осуществлению внешней торговли товарами, и (или) услугами, и (или) объектами интеллектуальной собственности.

Производственная кооперация – одна из форм сотрудничества между иностранными партнерами в различных, но конструктивно связанных между собой процессах технологического разделения труда. Она характерна для однородных сфер производства и товарного оборота, а также научно-технической, инвестиционной, строительной деятельности и др. Согласованность действий партнеров в рамках производственной кооперации достигается путем: взаимного планирования экспортной и импортозамещающей продукции; прогнозирования и совместного ведения научных разработок, обеспечения их необходимой аппаратурой, приборами и материалами, испытательными стендами и научно-технической информацией; организации процесса подготовки кадров. Сотрудничество обеспечивается на возмездной основе и строится по принципу прямых связей между производителями однородной продукции.

Инвестиционная деятельность предполагает взаимодействие с иностранными государствами и частными субъектами по привлечению материальных и финансовых средств на основе эффективности и взаимной выгоды. Результатами привлечения зарубежных инвестиций для государства, помимо увеличения валютного оборота, являются создание и внедрение новых производств и технологий, повышение конкурентоспособности отечественных товаров, обновление материально-технической базы производства, расширение торговых связей и производственной кооперации и т. п.

Валютные и кредитно-финансовые операции представляют собой действия отечественных и иностранных лиц, включая банки и небанковские кредитно-финансовые организации, по обеспечению финансовых обязательств, вытекающих из внешнеэкономических отношений, они сопровождают любую внешнеторговую сделку в виде осуществления расчетов, конверсии валюты, предоставления заемных и кредитных средств и др. Но в настоящее время международные финансовые и кредитные операции рассматриваются уже как самостоятельные виды внешнеэкономической деятельности.

Международные перевозки отличаются от обычных внутренних транспортных услуг тем, что опосредуют перемещение пассажиров или грузов через границы, т. е. осуществляются между двумя и более государствами. В международном коммерческом обороте транспорт занимает особое место. С одной стороны, он служит необходимым условием осуществления международного разделения труда, с другой – выступает как самостоятельный объект – транспортная услуга, являющаяся предметом экспорта или импорта.

Международный туризм – это самостоятельный вид внешнеэкономической деятельности, которому государство в последние годы придает большое значение. Туризмом считаются временные выезды (путешествия) граждан Республики Беларусь, иностранных граждан и лиц без гражданства с постоянного места жительства в оздоровительных, познавательных, профессионально-деловых, спортивных, религиозных и иных целях без занятия оплачиваемой деятельностью в стране временного пребывания. Иностраный туризм имеет те же цели, только связан с выездом (въездом) физических лиц, проживающих в одном государстве, на территорию другого государства, при этом услуги по организации зарубежных туристических поездок приравнены к экспортным или импортным операциям. Туристическая деятельность является сугубо предпринимательской, государство определяет лишь

туристическую политику и способствует развитию туризма, принимая соответствующие законы и регулируя макроэкономические механизмы и нормативы в пользу национального и въездного туризма.

1.2. Внешнеторговая деятельность как составная часть внешнеэкономической деятельности

Внешнеторговая деятельность является основным видом внешнеэкономической деятельности, осуществляемой организациями агропромышленного комплекса. Внешнеторговая деятельность – деятельность по осуществлению внешней торговли товарами, и (или) услугами, и (или) объектами интеллектуальной собственности.

В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 27 марта 2008 г. № 178 «О порядке исполнения внешнеторговых договоров» внешнеторговая операция – это отгрузка (поступление) товаров, передача (получение) имущества в аренду, нераскрытой информации, исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, имущественных прав, выполнение работ, оказание услуг, оформленных товаросопроводительными, коммерческими и иными документами, проведение платежей, включая возврат платежей, осуществляемый в результате отказа одной из сторон от исполнения своих обязательств, по внешнеторговому договору.

Основными задачами внешнеторговой деятельности являются:

- продвижение отечественной продукции на зарубежных рынках;
- развитие экспорта;
- насыщение внутреннего рынка товарами, не производимыми на территории государства;
- привлечение валютных ресурсов в страну.

Основными внешнеторговыми операциями являются импорт и экспорт товаров, а также реэкспорт и реимпорт.

В соответствии с законом Республики Беларусь «О валютном регулировании и валютном контроле» от 22 июля 2003 г. № 226-З экспорт – это передача резидентом товаров, имущества в аренду (в том числе по сделкам, не связанным с перемещением товаров через Государственную границу Республики Беларусь), нераскрытой информации, исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, имущественных прав, выполнение работ, оказание услуг на возмездной основе нерезиденту.

Экспорт товара – вывоз товара с таможенной территории Республики Беларусь в целях реализации за ее пределами.

Импорт – это получение резидентом товаров, имущества в аренду (в том числе по сделкам, не связанным с перемещением товаров через Государственную границу Республики Беларусь), нераскрытой информации, исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, имущественных прав, выполненных работ, оказанных услуг на возмездной основе от нерезидента (ст. 1 п. 1.7 Закона Республики Беларусь «О валютном регулировании и валютном контроле» от 22 июля 2003 г. № 226-3).

Импорт товара – ввоз товара на таможенную территорию Республики Беларусь для использования на территории Республики Беларусь и реализация этого товара на территории Республики Беларусь.

Зона свободной торговли – таможенные территории, на которых в соответствии с международным договором с одним или несколькими государствами (группами государств) не применяются таможенные пошлины и другие меры ограничения внешней торговли товарами в отношении всей или значительной части торговли товарами, происходящими с данных таможенных территорий, за исключением возможности применения при необходимости таких мер на основе норм международных договоров. При этом участники зоны свободной торговли не осуществляют какой-либо существенной координации между собой в отношении применения таможенных пошлин и иных мер регулирования внешней торговли товарами с третьими странами (ст. 1 п. 1.9 Закона Республики Беларусь «О государственном регулировании внешнеторговой деятельности» № 347-3 от 25 ноября 2004 г.).

Таможенная процедура реимпорта – это таможенная процедура, применяемая в отношении иностранных товаров, в соответствии с которой такие товары, ранее вывезенные с таможенной территории Евразийского экономического союза, ввозятся на таможенную территорию Союза без уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин при соблюдении условий помещения товаров под эту таможенную процедуру (ст. 235 п. 1 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза).

Таможенная процедура реэкспорта – это таможенная процедура, применяемая в отношении иностранных товаров и товаров Евразийского экономического союза, в соответствии с которой иностранные товары вывозятся с таможенной территории Союза без уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин и (или) с возвратом (зачетом) сумм таких пошлин и налогов, а товары Союза – без уплаты вывозных таможен-

ных пошлин при соблюдении условий помещения товаров под эту таможенную процедуру (ст. 238 п. 1 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза).

1.3. Основные законодательные акты по регулированию и учету внешнеэкономической деятельности

Внешнеэкономическая деятельность, ее учет и контроль, налогообложение регулируется большим количеством нормативных правовых и законодательных актов. В законодательстве, регулирующем внешнеэкономическую деятельность, ее учет, налогообложение, контроль постоянно происходят изменения, что обуславливает необходимость постоянного отслеживания и оперативного реагирования на эти изменения, внесения соответствующих изменений в организацию учета внешнеэкономической деятельности.

Например, законодательными и нормативными правовыми актами, регулирующими порядок пересчета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте в белорусские рубли, и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц, являются:

1. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-З от 12 июля 2013 г. определяет, что в белорусские рубли пересчитывается выраженная в иностранной валюте только стоимость монетарных активов и обязательств;

2. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 26 декабря 2022 г. № 61, дает определение понятию «курсовые разницы», устанавливает порядок их отражения в бухгалтерском учете. Настоящий Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности определяет порядок отражения в бухгалтерском учете выраженной в иностранной валюте и (или) белорусских рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, стоимости активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и разниц, возникающих при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости монетарных активов и монетарных обязательств в белорусские рубли по официальному курсу белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому Национальным банком, в организациях (за исключением Национального банка, банков, открытого акционерного общества «Банк развития Республики Беларусь», небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных организаций);

3. Указ Президента Республики Беларусь от 20 декабря 2022 г. № 430 «О списании курсовых разниц» устанавливает, что коммерческие организации (за исключением банков, ОАО «Банк развития Республики Беларусь», небанковских кредитно-финансовых организаций) суммы разниц, образующиеся с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2025 г. при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств в официальную денежную единицу Республики Беларусь, вправе относить на доходы (расходы) будущих периодов и списывать на доходы (расходы) по финансовой деятельности не позднее 31 декабря 2025 г. в определенном данным Указом порядке;

4. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102, определяет порядок формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах в организациях (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков, открытого акционерного общества «Банк развития Республики Беларусь», небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, страховых организаций, бюджетных организаций). В частности, указанная инструкция определяет, что в состав доходов и расходов по финансовой деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством;

5. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50, определяет, что доходы и расходы по финансовой деятельности, к которым относят и курсовые разницы, учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;

6. Национальный стандарт бухгалтерского учета «Финансовые инструменты», утвержденный постановлением Министерства финансов от 22 декабря 2018 г. № 74, определяет, что сумма курсовых разниц, возникающих при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте справедливой стоимости инструмента хеджирования по официальному курсу белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому Национальным банком Республики Беларусь, отражается по дебету (кредиту) счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финан-

совые вложения», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту (дебету) счета 83 «Добавочный капитал».

Таким образом, каждый аспект внешнеэкономической деятельности регулируется соответствующими нормативными правовыми и законодательными актами. При этом в законодательстве, регулирующем внешнеэкономическую деятельность, ее учет, налогообложение, постоянно происходят изменения, что обуславливает необходимость постоянного отслеживания и оперативного реагирования на эти изменения.

1.4. Понятие и порядок отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц

Курсовые разницы – это разницы, возникающие при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости монетарных активов и монетарных обязательств в белорусские рубли по официальному курсу на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату, которой является последний календарный день месяца (п. 2 Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» № 61 от 26 декабря 2022 г.).

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» монетарные активы – это активы, представляющие собой денежные средства, а также финансовые вложения или дебиторскую задолженность, при погашении которых организация предполагает получение денежных средств от других лиц; монетарные обязательства – обязательства, для погашения которых организация предполагает предоставление денежных средств другим лицам.

Согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» № 61 от 26 декабря 2022 г., выраженная в иностранной валюте стоимость полученных активов (сумма понесенных расходов) и стоимость относящихся к этим активам (расходам) обязательств, собственного капитала отражаются в бухгалтерском учете в белорусских рублях по официальному курсу:

- на дату совершения хозяйственной операции, если не был предоставлен немонетарный актив (переведен монетарный актив в немонетарный актив) в иностранной валюте;
- дату (даты) предоставления немонетарного актива (перевода монетарного актива в немонетарный актив) в иностранной валюте, если

был предоставлен немонетарный актив (переведен монетарный актив в немонетарный актив) в иностранной валюте в размере полной стоимости активов (полной суммы расходов);

- дату (даты) предоставления немонетарного актива (перевода монетарного актива в немонетарный актив) в иностранной валюте в части стоимости активов (суммы расходов), приходящейся на немонетарный актив, и дату совершения хозяйственной операции в части стоимости активов (суммы расходов), не приходящейся на немонетарный актив, если был предоставлен немонетарный актив (переведен монетарный актив в немонетарный актив) в иностранной валюте в размере частичной стоимости активов (частичной суммы расходов). При этом порядок определения стоимости каждой единицы (части) активов (части расходов) закрепляется в положении об учетной политике организации.

Выраженная в иностранной валюте сумма доходов от реализации активов, других доходов и стоимость относящейся к этим доходам дебиторской задолженности (при ее наличии) отражаются в бухгалтерском учете в белорусских рублях по официальному курсу:

- на дату совершения хозяйственной операции, если не было принято немонетарное обязательство (переведено монетарное обязательство в немонетарное обязательство) в иностранной валюте;

- дату (даты) принятия немонетарного обязательства (перевода монетарного обязательства в немонетарное обязательство) в иностранной валюте, если было принято немонетарное обязательство (переведено монетарное обязательство в немонетарное обязательство) в иностранной валюте в размере полной суммы доходов;

- дату (даты) принятия немонетарного обязательства (перевода монетарного обязательства в немонетарное обязательство) в иностранной валюте в части суммы доходов, приходящейся на немонетарное обязательство, и дату совершения хозяйственной операции в части суммы доходов, не приходящейся на немонетарное обязательство, если было принято немонетарное обязательство (переведено монетарное обязательство в немонетарное обязательство) в иностранной валюте в размере частичной суммы доходов. При этом порядок определения суммы доходов от реализации каждой единицы (части) активов (части доходов) в случае, закрепляется в положении об учетной политике организации.

Выраженная в иностранной валюте стоимость монетарного актива (за исключением денежных средств) или монетарного обязательства на дату частичного погашения пересчитывается в погашаемой части.

Пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости монетарных активов и монетарных обязательств в официальную денежную единицу Республики Беларусь производится организациями (за исключением Нацбанка, банков) по официальному курсу официальной денежной единицы Республики Беларусь по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому Нацбанком, на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату. Пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости денежных средств производится по мере изменения официального курса Национального банка Республики Беларусь.

Курсовые разницы подлежат отражению на счетах бухгалтерского учета. В соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» № 61 от 26 декабря 2022 г., суммы курсовых разниц, возникающих в коммерческих организациях при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте стоимости дебиторской задолженности собственника имущества (учредителей, участников) по вкладам в уставный капитал этих организаций, отражаются по дебету (кредиту) счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту (дебету) счета 83 «Добавочный капитал».

Суммы курсовых разниц, возникающих в организациях, в других случаях отражаются по дебету (кредиту) счетов учета денежных средств, расчетов и других счетов и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы», если иное не установлено законодательством.

В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 20 декабря 2022 г. № 430 «О списании курсовых разниц» в целях обеспечения стабильной работы коммерческих организаций коммерческие организации (за исключением банков, ОАО «Банк развития Республики Беларусь», небанковских кредитно-финансовых организаций) суммы разниц, образующиеся с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2025 г. при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств в официальную денежную единицу Республики Беларусь, вправе относить на доходы (расходы) будущих периодов и списывать на доходы (расходы) по финансовой деятельности не позднее 31 декабря 2025 г. в следующем порядке:

– суммы разниц, числящиеся на последний календарный день отчетного месяца в составе расходов будущих периодов, и суммы разниц, числящиеся на последний календарный день отчетного месяца в составе доходов будущих периодов, списывать в размере наименьшей

из этих сумм соответственно на расходы по финансовой деятельности отчетного месяца и на доходы по финансовой деятельности отчетного месяца;

- суммы разниц, оставшиеся на последний календарный день отчетного месяца в составе расходов будущих периодов после списания, произведенного в соответствии с предыдущим абзацем, списывать на расходы по финансовой деятельности отчетного месяца в размере, установленном руководителем организации, но не менее 1/36 оставшейся суммы;

- суммы разниц, оставшиеся на последний календарный день отчетного месяца в составе доходов будущих периодов после списания, списывать на доходы по финансовой деятельности отчетного месяца в размере, установленном руководителем организации, но не менее 1/36 оставшейся суммы.

1.5. Задачи учета и требования к формированию учетной политики организаций АПК, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность

Организации агропромышленного комплекса, осуществляющие внешнеэкономическую деятельность, должны в своей учетной политике отразить аспекты учета этой деятельности.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-З от 12 июля 2013 г. учетная политика – это совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета, принятая организацией.

Организация самостоятельно формирует свою учетную политику и излагает ее в положении об учетной политике, которое подписывают главный бухгалтер организации, руководитель организации или индивидуальный предприниматель, оказывающие услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, и утверждает руководитель организации (п. 1 ст. 9 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»). Учетная политика организации включает (п. 4 ст. 9 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»):

- применяемые организацией виды учетной оценки;
- план счетов бухгалтерского учета организации;
- разработанные организацией для применения формы первичных учетных документов;
- применяемую организацией форму бухгалтерского учета;

– порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

– иные способы организации и ведения бухгалтерского учета.

В первую очередь в учетной политике излагается вариант отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц. При этом руководствуются Инструкцией о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50, Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102; Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26.12.2022 г. № 61; Указом Президента Республики Беларусь от 20 декабря 2022 г. № 430 «О списании курсовых разниц».

Так, организация может учитывать курсовые разницы при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в порядке, установленном нормами Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют».

Или, как вариант, при отражении в бухгалтерском учете курсовых разниц организация может воспользоваться нормами Указа Президента Республики Беларусь от 20 декабря 2022 г. № 430 «О списании курсовых разниц» и относить их на доходы (расходы) будущих периодов и списывать на доходы (расходы) по финансовой деятельности не позднее 31 декабря 2025 г. в установленном порядке.

В учетной политике следует закрепить момент (дату) принятия активов (товаров, материалов и др.) на бухгалтерский учет. Например, датой принятия активов на бухгалтерский учет считается дата, указанная в транспортных, коммерческих и других документах, которые в соответствии с законодательством, соглашением сторон используются для подтверждения совершения сделок (CMR-накладная, счет-фактура (инвойс), акт приема-передачи и др.).

Как вариант, датой принятия активов к бухгалтерскому учету может являться дата помещения активов под таможенные режимы (процедуры), предусмотренные таможенным законодательством, или дата принятия активов к перевозке, если она осуществляется собственным транспортом организации, или дата принятия активов к перевозке экспедитором (перевозчиком), если оплату их услуг производит органи-

зация-получатель активов, или датой принятия активов к бухгалтерскому учету является иная дата.

В учетной политике организаций, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, должен быть отражен порядок определения стоимости каждой единицы приобретаемых (части) активов (части расходов) в случае частичных авансов в иностранной валюте и (или) официальной денежной единице Республики Беларусь в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте. Так, если был предоставлен немонетарный актив (переведен монетарный актив в немонетарный актив) в иностранной валюте и (или) официальной денежной единице Республики Беларусь в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте в размере частичной стоимости активов (частичной суммы расходов), определение стоимости каждой единицы (части) активов (части расходов) осуществлять в белорусских рублях исходя из удельного веса каждой единицы (части) активов (части расходов) в иностранной валюте в общей стоимости приобретенных активов в белорусских рублях.

Как вариант, если был предоставлен немонетарный актив (переведен монетарный актив в немонетарный актив) в иностранной валюте и (или) официальной денежной единице Республики Беларусь в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте в размере частичной стоимости активов (частичной суммы расходов), стоимость каждой приобретенной единицы (части) активов (части расходов) можно определять следующим образом: суммы немонетарного актива (перевода монетарного актива в немонетарный актив) в первоочередном порядке распределяются на первые по времени поставки, а в рамках первых по времени поставок (при необходимости) – на товары, указанные первыми в первичных учетных документах поставщиков

Рабочий план счетов организаций, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, должен быть построен таким образом, чтобы данные учета содержали полную информацию об операциях в иностранной валюте. Поэтому организации должны предусмотреть отдельные субсчета к некоторым счетам. Например, это относится к счетам учета расчетов (66, 67, 60, 62, 71), материальных ценностей (10, 41), доходов и расходов. Так, например, к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» могут быть предусмотрены следующие субсчета: 60-1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками в белорусских рублях», 60-2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками в иностранной валюте». Последний субсчет может быть детализирован по видам иностранных валют.

Основными задачами учета внешнеэкономической деятельности являются следующие:

- контроль сохранности денежных средств в иностранной валюте и их использования;
- обеспечение контроля наличия, движения, документального оформления и сохранности экспортных и импортных товаров;
- осуществление своевременных расчетов в иностранной валюте;
- учет затрат и исчисление себестоимости экспортной продукции;
- контроль законности совершенных операций в иностранной валюте;
- обеспечение правильного отражения в учете сумм курсовых разниц и др.

Лекция 2. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

2.1. Основные методы и принципы государственного регулирования внешнеэкономической деятельности.

2.2. Таможенное регулирование, его сущность и значение.

2.3. Валютный контроль и регулирование.

2.1. Основные методы и принципы государственного регулирования внешнеэкономической деятельности

Регулирование внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь осуществляют: Президент Республики Беларусь; Правительство; Совет Министров; Государственный таможенный комитет; Национальный банк Республики Беларусь; Министерство торговли; Министерство иностранных дел; Министерство финансов; отраслевые министерства и ведомства, в том числе Министерство сельского хозяйства и продовольствия и др.

Составной частью внешнеэкономической деятельности является внешнеторговая деятельность. Государственное регулирование внешнеторговой деятельности в Республике Беларусь осуществляется с учетом следующих основных принципов:

- реализации внешнеторговой политики как составной части единой внешней политики Республики Беларусь;
- обеспечения национальной безопасности Республики Беларусь, в том числе в экономической сфере;
- единства таможенной территории Республики Беларусь;

• приоритета экономических мер государственного регулирования внешнеторговой деятельности;

• невмешательства в частные дела при осуществлении внешнеторговой деятельности, за исключением случаев, когда такое вмешательство осуществляется на основании правовых норм в интересах национальной безопасности, общественного порядка, охраны здоровья населения, защиты нравственности, прав и свобод других лиц;

• обеспечения выполнения обязательств, принятых Республикой Беларусь по международным договорам, и реализации прав, возникающих из международных договоров Республики Беларусь;

• применения в отношении другого государства (группы государств) мер государственного регулирования внешнеторговой деятельности с учетом

Нетарифное регулирование – это метод государственного регулирования внешней торговли товарами, осуществляемый путем введения, прекращения действия количественных ограничений и иных мер государственного регулирования внешнеторговой деятельности, отличных от мер таможенно-тарифного регулирования.

Меры нетарифного регулирования внешней торговли товарами устанавливаются Президентом Республики Беларусь или по его поручению Правительством Республики Беларусь путем введения количественных и (или) иных ограничений внешней торговли товарами исходя из интересов экономической политики Республики Беларусь (меры экономической политики) или по основаниям неэкономического характера.

Основными видами нетарифного регулирования являются: квотирование, лицензирование, сертификация и др.

Квотирование (квота) – это количественная нетарифная мера ограничения определенным количеством или суммой объема продукции определенного вида, которая может быть ввезена в страну или вывезена из нее на определенный промежуток времени.

Лицензирование – регулирование внешнеэкономической деятельности через разрешения, выдаваемые уполномоченными государственными органами на экспорт или импорт товара в установленных количествах за определенный промежуток времени.

Сертификация – это деятельность по подтверждению соответствия продукции установленным требованиям.

Также могут быть применены разрешительная система и скрытые методы торговой политики. Разрешительная система – это представление в таможенные органы при производстве таможенного оформления и контроля разрешений различных государственных органов.

В качестве скрытых методов торговой политики могут быть применены внутренние налоги и сборы, требования о соблюдении национальных стандартов, о получении сертификатов качества импортной продукции, о специфической упаковке и маркировке товаров, о соблюдении определенных санитарно-гигиенических норм и т. п.

2.2. Таможенное регулирование, его сущность и значение

В соответствии с Законом Республики Беларусь от 10 января 2014 г. № 129-З «О таможенном регулировании в Республике Беларусь», Президент Республики Беларусь определяет государственную таможенную политику и осуществляет общее руководство таможен-

ным делом. Правительство Республики Беларусь обеспечивает проведение государственной таможенной политики.

Республиканским органом государственного управления, реализующим государственную таможенную политику и осуществляющим непосредственное руководство таможенным делом, является Государственный таможенный комитет. Государственный таможенный комитет обеспечивает выполнение задач в сфере таможенного дела и единообразия применения регулирующих таможенные правоотношения международных договоров Республики Беларусь, иных международных договоров и актов, составляющих право Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС), и законодательства о таможенном регулировании всеми таможенными органами на территории Республики Беларусь.

Систему таможенных органов образуют: Государственный таможенный комитет; таможни; государственные учреждения, создаваемые для обеспечения выполнения функций, возложенных на таможенные органы.

Перемещение товаров через таможенную границу ЕАЭС в Республике Беларусь осуществляется в соответствии с международными договорами и актами в сфере таможенного регулирования, а в части, не урегулированной указанными договорами и актами, – законодательством о таможенном регулировании.

Местами перемещения товаров через таможенную границу ЕАЭС в Республике Беларусь являются установленные Президентом Республики Беларусь республиканские пункты таможенного оформления.

Инструментами таможенно-тарифного регулирования являются таможенный тариф, таможенная пошлина и таможенная процедура.

Таможенный тариф – это свод ставок таможенных пошлин, которые применяются к товарам, перемещаемым через таможенную границу, систематизированный в соответствии с товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности. Еще одна функция таможенного тарифа – устанавливать правила обложения товаров пошлиной при их перемещении через таможенную границу.

Таможенная пошлина – это обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу. Ставки таможенных пошлин подразделяются на следующие виды: адвалорные; специфические; комбинированные.

Объектом обложения таможенными пошлинами, налогами являются товары, перемещаемые через таможенную границу Союза, а также иные товары в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

Базой для исчисления таможенных пошлин в зависимости от вида товара и применяемых видов ставок являются таможенная стоимость товаров и (или) их физическая характеристика в натуральном выражении (количество, масса, в том числе с учетом первичной упаковки товара, которая неотделима от товара до его потребления и (или) в которой товар представляется для розничной продажи, объем или иная характеристика товара). Таможенные пошлины, налоги исчисляются плательщиком таможенных пошлин, налогов, а в некоторых случаях – таможенным органом.

Важнейшим элементом регулирования внешней торговли является применение инструментов защиты внутреннего рынка от неблагоприятного воздействия иностранной конкуренции, к которым относятся антидемпинговые и компенсационные пошлины.

Антидемпинговые пошлины применяются в случаях ввоза на единую таможенную территорию товаров по цене более низкой, чем их нормальная стоимость в стране вывоза в момент этого ввоза.

Компенсационные пошлины применяются в случаях ввоза на единую таможенную территорию товаров, при производстве или ввозе которых прямо или косвенно использовались субсидии экспортирующего иностранного государства.

Таможенная процедура – это совокупность норм, определяющих для таможенных целей требования и условия пользования и (или) распоряжения товарами на таможенной территории таможенного союза или за ее пределами.

В зависимости от целей нахождения и использования товаров на таможенной территории ЕАЭС, их вывоза с таможенной территории ЕАЭС и (или) нахождения и использования за пределами таможенной территории ЕАЭС в отношении товаров применяются следующие таможенные процедуры: выпуск для внутреннего потребления; экспорт; таможенный транзит; таможенный склад; переработка на таможенной территории; переработка вне таможенной территории; переработка для внутреннего потребления; свободная таможенная зона; свободный склад; временный ввоз (допуск); временный вывоз; реимпорт; реэкспорт; беспошлинная торговля; уничтожение; отказ в пользу государства; специальная таможенная процедура.

Таможенные платежи – это установленные законодательством налоги и пошлины, взимаемые таможенными органами при перемещении товаров через таможенную границу, а также сборы за совершение таможенными органами действий, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением и иных действий, установленных таможенным законодательством.

При ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС, вывозе товаров с таможенной территории ЕАЭС и (или) наступлении иных обстоятельств, с которыми международные договоры и акты в сфере таможенного регулирования и (или) законодательные акты связывают возникновение обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, таможенных сборов, таможенные органы взимают таможенные платежи, установленные п. 1 ст. 46 Таможенного кодекса ЕАЭС, в соответствии с международными договорами и актами в сфере таможенного регулирования, Налоговым кодексом Республики Беларусь, Законом «О таможенном регулировании в Республике Беларусь» и (или) актами Президента Республики Беларусь.

В соответствии с пунктом 1 статьи 46 Таможенного кодекса ЕАЭС к таможенным платежам относятся:

- ввозная таможенная пошлина;
- вывозная таможенная пошлина;
- налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Союза;
- акцизы (акцизный налог или акцизный сбор), взимаемые при ввозе товаров на таможенную территорию Союза;
- таможенные сборы.

Таможенными сборами являются обязательные платежи, взимаемые таможенными органами за совершение ими действий, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением товаров, а также за совершение иных действий, установленных законодательством.

Для осуществления мер таможенно-тарифного и нетарифного регулирования внешнеторговой и иных видов внешнеэкономической деятельности, ведения таможенной статистики внешней торговли Республики Беларусь и статистики взаимной торговли Республики Беларусь с государствами – членами ЕАЭС применяется единая Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности ЕАЭС (далее – Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности). Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности основывается на принятых в международной практике системах классификации и кодирования товаров.

Единая Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза является системой описания и кодирования товаров, которая используется для классификации товаров в целях применения мер таможенно-тарифного регулирования, вывозных таможенных пошлин, запретов и ограничений, мер защиты внутреннего рынка, ведения таможенной статистики.

2.3. Валютный контроль и регулирование

Государственное регулирование валютных отношений осуществляется Президентом Республики Беларусь, органами валютного регулирования и валютного контроля путем осуществления:

- валютного регулирования;
- валютного контроля.

В соответствии с Законом Республики Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-З «О валютном регулировании и валютном контроле» к валютным операциям относятся следующие операции:

- операции между резидентами, между резидентами и нерезидентами, между нерезидентами по использованию валютных ценностей в качестве платежного средства, а также по приобретению, отчуждению валютных ценностей, за исключением валютно-обменных операций;
- операции резидентов с валютными ценностями по счетам, открытым в банках Республики Беларусь, иностранных банках, не влекущие перехода права собственности на эти валютные ценности;
- операции нерезидентов с валютными ценностями по счетам, открытым в банках Республики Беларусь, не влекущие перехода права собственности на эти валютные ценности;
- перечисление лицом валютных ценностей со счета, открытого в иностранном банке, на свой счет, открытый в банке Республики Беларусь, а также со счета, открытого в банке Республики Беларусь, на свой счет, открытый в иностранном банке;
- приобретение валютных ценностей в порядке наследования;
- передача валютных ценностей в доверительное управление и их возврат;
- передача валютных ценностей на хранение и их возврат;
- ввоз, пересылка в Республику Беларусь, а также вывоз, пересылка из Республики Беларусь валютных ценностей.

К валютно-обменным операциям относят покупку иностранной валюты за белорусские рубли; продажу иностранной валюты за белорусские рубли; конверсию (обмен) одного вида иностранной валюты на другой вид иностранной валюты.

Валютные ценности – это иностранная валюта; ценные бумаги в иностранной валюте; белорусские рубли, ценные бумаги в белорусских рублях в случае проведения с ними валютных операций между резидентами и нерезидентами, между нерезидентами, а также в случае их ввоза, пересылки в Республику Беларусь или вывоза, пересылки из Республики Беларусь.

Целью валютного регулирования является содействие обеспечению макроэкономической и финансовой стабильности в Республике Беларусь путем реализации государственной политики в сфере валютного регулирования.

Основными принципами валютного регулирования являются:

- приоритет экономических мер в реализации единой государственной политики в сфере валютного регулирования;
- взаимосогласованность валютного регулирования и валютного контроля;
- обеспечение государством защиты прав и законных экономических интересов резидентов и нерезидентов при проведении валютных операций.

Органами валютного регулирования в Республике Беларусь являются Национальный банк и Совет Министров Республики Беларусь.

Национальный банк как орган валютного регулирования при проведении государственной политики в сфере валютного регулирования устанавливает порядок и случаи использования валютных ценностей при проведении валютных операций резидентами и нерезидентами; устанавливает порядок регистрации валютных договоров, перечень валютных операций, при проведении которых валютный договор подлежит регистрации, а также предельный размер суммы обязательств по валютному договору, при превышении которого валютный договор подлежит регистрации; устанавливает порядок проведения валютно-обменных операций на внутреннем валютном рынке; устанавливает порядок совершения операций с электронными деньгами; устанавливает объем, содержание и формы отчетности о валютных операциях и иной необходимой для ведения статистики платежного баланса и целей мониторинга валютных операций информации, предоставляемых резидентами, в том числе банками Республики Беларусь, Банком развития, порядок их составления и предоставления в Национальный банк и осуществляет другие функции в соответствии с законодательством.

Совет Министров Республики Беларусь как орган валютного регулирования взаимодействует с Национальным банком по вопросам валютного регулирования; принимает нормативные правовые акты, содержащие нормы валютного законодательства, в случаях, предусмотренных законодательными актами; выполняет другие функции и осуществляет иные полномочия, предусмотренные законодательными актами.

В соответствии с Законом Республики Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-З «О валютном регулировании и валютном контроле» целями валютного контроля являются обеспечение соблюдения валютного законодательства резидентами и нерезидентами при проведении ими валютных операций, получение органами валютного контроля полной и достоверной информации о проводимых резидентами и нерезидентами валютных операциях.

Основными задачами валютного контроля являются:

- совершенствование и обеспечение функционирования системы контроля за соблюдением валютного законодательства;
- определение соответствия проводимых валютных операций валютному законодательству;
- предупреждение, выявление и пресечение нарушений при проведении валютных операций;
- обеспечение контроля за перемещением валютных ценностей в Республику Беларусь и из Республики Беларусь;
- организация получения, хранения, учета и использования информации о проводимых валютных операциях, счетах резидентов в иностранных банках.

Органами валютного контроля в Республике Беларусь являются Совет Министров Республики Беларусь, Комитет государственного контроля, Национальный банк, Государственный таможенный комитет.

Совет Министров Республики Беларусь как орган валютного контроля определяет компетенцию республиканских органов государственного управления и иных организаций, подчиненных Правительству Республики Беларусь, по обеспечению соблюдения подчиненными (входящими в состав (систему)) организациями валютного законодательства, выполняет другие функции и осуществляет иные полномочия, предусмотренные Законом № 226-З и иными законодательными актами.

Комитет государственного контроля как орган валютного контроля осуществляет координацию деятельности органов валютного контроля, а также выполняет другие функции и осуществляет иные полномочия, предусмотренные Законом № 226-З и иными законодательными актами.

Национальный банк как орган валютного контроля осуществляет валютный контроль за проведением банками Республики Беларусь, Банком развития валютных операций; осуществляет контроль за предоставлением банками Республики Беларусь, Банком развития в

Национальный банк информации о проводимых резидентами и нерезидентами валютных операциях; привлекает в соответствии с законодательными актами банки Республики Беларусь, Банк развития к ответственности за нарушение валютного законодательства; запрашивает и получает от государственных органов и иных организаций в согласованном с ними порядке информацию, необходимую для выполнения функций органа валютного контроля; получает в соответствии с законодательными актами без письменного согласия физических лиц от государственных органов и иных организаций сведения из информационных систем, содержащих персональные данные, а также право доступа, в том числе удаленного, к информационным системам, содержащим такие данные, в согласованном с собственником (владельцем) информационного ресурса (системы) порядке с соблюдением требований законодательства о защите информации, распространение и (или) предоставление которой ограничено; выполняет другие функции и осуществляет иные полномочия, предусмотренные Законом № 226-З и иными законодательными актами.

Государственный таможенный комитет как орган валютного контроля осуществляет контроль за соблюдением регулирующих таможенные правоотношения международных договоров Республики Беларусь, международно-правовых актов, составляющих право Евразийского экономического союза, законодательства о таможенном регулировании в связи с перемещением валютных ценностей через таможенную границу Евразийского экономического союза, а также выполняет другие функции и осуществляет иные полномочия, предусмотренные Законом № 226-З и иными законодательными актами.

Органы валютного контроля вправе совместно осуществлять контроль за проведением валютных операций резидентами и нерезидентами, контроль за деятельностью которых входит в компетенцию этих органов.

Лекция 3. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

3.1. Основные требования к документальному оформлению внешнеторговых операций. Классификация документов по внешнеторговым операциям и характеристика основных видов документации.

3.2. Виды и общие требования к оформлению внешнеторговых контрактов.

3.3. Базисные условия поставок по внешнеторговым контрактам.

3.1. Основные требования к документальному оформлению внешнеторговых операций. Классификация документов по внешнеторговым операциям и характеристика основных видов документации

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» каждая хозяйственная операция должна быть оформлена соответствующим первичным документом. В соответствии со ст. 10 Закона о бухгалтерском учете и отчетности первичные учетные документы, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь, должны содержать следующие сведения: наименование документа, дату его составления; наименование организации, фамилию и инициалы индивидуального предпринимателя, являющегося участником хозяйственной операции; содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях; должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и подписи. Первичные учетные документы могут содержать иные сведения, не являющиеся обязательными.

Большинство документов по внешнеторговым операциям оформляются в соответствии и с учетом международных правил, но отдельные документы, относящиеся к внешнеторговым операциям, регулируются законодательством Республики Беларусь.

Можно выделить следующие виды документов по внешнеторговым операциям:

1) техническая документация, которая нужна при поставках оборудования и технических потребительских товаров длительного пользования, раскрывает основные характеристики товара, содержит руководство по эксплуатации. Такие документы изготавливаются на языке страны покупателя или другом языке, по указанию покупателя. К ним относятся: технический паспорт, формуляры и описания изделий, рекомендации по эксплуатации и др.;

2) товарно-сопроводительная документация, к которой относят:

– спецификация к договору – документ, содержащий перечень товаров с указанием цены за единицу товара, количество и общую стоимость;

– упаковочный лист – содержит перечень всех видов и сортов товара, находящихся в каждом товарном месте (ящик, коробка и др.). Документ необходим, когда в одной упаковке содержатся разные по ас-

сортименту товары, используется в качестве дополнения к счету-фактуре, когда отправляется большое количество наименований товаров или когда количество, вес или содержимое каждого индивидуального места различны;

– гарантийное обязательство или гарантийное письмо и другие документы;

3) транспортная документация – это разного рода накладные: авиа-грузовая накладная, международная товарно-транспортная накладная CMR, железнодорожная накладная, коносамент и др.;

4) страховые документы – выдаются страховщиком (страховой организацией), например, страховой полис, который подтверждает выполнение договора страхования; страховой сертификат – подтверждает, что страхование произведено и выдан страховой полис и др.;

5) расчетная и банковская документация, например, коммерческий счет (invoice), который является основным расчетным документом на оплату поставленного товара, его выставляет поставщик товара (экспортер) покупателю товара (импортеру); платежные поручения, платежные требования, документы на покупку валюты, выписка банка и др.;

6) таможенная документация – это различные виды таможенных деклараций: декларация на товары; транзитная декларация; пассажирская таможенная декларация; декларация на транспортное средство. Для целей статистического учета экспорта (импорта) товаров, таможенное оформление которых в соответствии с законодательством не производится, экспортером (импортером), грузоотправителем или грузополучателем заполняется статистическая декларация или периодическая статистическая декларация;

7) санитарно-ветеринарная документация, которая подтверждает безопасность продукции и товаров растительного и животного происхождения. Например, фитосанитарное свидетельство – удостоверяет, что растения, плоды овощи не заражены различными болезнями; ветеринарное свидетельство – документ для перемещения животных, удостоверяет, что они не заражены болезнями; санитарное свидетельство – удостоверяет, что продукты пригодны для употребления в пищу, и другие документы.

3.2. Виды и общие требования к оформлению внешнеторговых контрактов

Основной элемент внешнеторговой операции – это внешнеторговый договор. В соответствии с Указом Президента Республики Бела-

рუსь № 178 от 27 марта 2008 г. «О порядке исполнения внешнеторговых договоров» внешнеторговый договор – это валютный договор между резидентом и нерезидентом, предусматривающий возмездную передачу товаров (в том числе по договорам комиссии и договорам, не связанным с перемещением товаров через Государственную границу Республики Беларусь), имущества в аренду (в том числе по договорам, не связанным с перемещением товаров через Государственную границу Республики Беларусь), нераскрытой информации, исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, имущественных прав, возмездное выполнение работ, оказание услуг.

Закон Республики Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-3 «О валютном регулировании и валютном контроле» дает определение понятию валютный договор – это договор (контракт, соглашение), иной документ, на основании которых совершаются валютные операции. То есть понятие валютный договор более широкое и общее, чем понятие внешнеторговый договор.

Типовой контракт (договор) рассматривают как рекомендации, и его можно взять за основу при заключении конкретного внешнеторгового договора. Во внешнеторговом договоре указываются: наименование договора; дата подписания договора; место подписания договора (страна, населенный пункт). Преамбула (вводная часть) содержит следующие сведения: полное фирменное наименование контрагента, а также сокращенное название сторон по договору; должности, фамилии, имена и отчества (при наличии) лиц, подписывающих договор, указания на документ, подтверждающий их полномочия на подписание договора; местонахождение (адрес) контрагента; банковские реквизиты сторон; отгрузочные реквизиты (для железнодорожных отправок, для контейнеров, для мелких отправок). Также внешнеторговый договор обычно включает следующие разделы: предмет контракта; цена и сумма контракта, валюта цены и валюта платежа; условия и сроки поставки; условия платежа; упаковка и маркировка товара; условия претензий; штрафные санкции за нарушение условий договора; обстоятельства непреодолимой силы (форсмажорные); арбитраж; другие условия.

Сроки исполнения обязательств устанавливаются на договорной основе (по соглашению сторон) с учетом экономической целесообразности. Нет ограничений в отношении способов завершения внешнеторговых операций и порядка расчетов по внешнеторговым договорам.

Валютные договоры в соответствии с инструкцией «О регистрации резидентами валютных договоров», утвержденной постановлением

Правления Национального банка Республики Беларусь от 12 февраля 2021 г. № 37, подлежат регистрации, за исключением случаев, установленных законодательством.

Регистрации подлежат заключенные между резидентами и нерезидентами валютные договоры, предусматривающие проведение в соответствии с требованиями п. 7 ст. 10 и ст. 13 Закона Республики Беларусь «О валютном регулировании и валютном контроле» с использованием белорусских рублей и (или) иностранной валюты валютных операций, если сумма (ориентировочная сумма) денежных обязательств по таким валютным договорам не определена либо равна или превышает сумму, эквивалентную:

2 000 базовых величин при заключении валютного договора физическим лицом – резидентом;

4 000 базовых величин при заключении валютного договора юридическим лицом – резидентом или индивидуальным предпринимателем – резидентом.

Регистрация валютного договора – совокупность действий по представлению на веб-портале информации о валютном договоре, которая завершается присвоением валютному договору регистрационного номера с использованием программно-аппаратных средств и технологий.

3.3. Базисные условия поставок по внешнеторговым контрактам

В качестве основной систематизации и стандартизации условий договоров международной купли-продажи товаров выступают Международные правила толкования торговых терминов Инкотермс (INCOTERMS), разрабатываемые и публикуемые Международной торговой палатой. Указанная организация для облегчения условий международной купли-продажи товаров занимается систематизацией торговых терминов и их публикацией. 1 января 2020 г. вступила в силу новая редакция Правил ИСС по использованию национальных и международных торговых терминов – Инкотермс 2020, изданная Международной торговой палатой 10 сентября 2019 г. Первая редакция Инкотермс была впервые опубликована в 1936 г., впоследствии были приняты еще восемь редакций Инкотермс, включая Инкотермс 2020.

Инкотермс 2020 содержат 11 терминов, которые разделены на 4 группы:

1) группа E – отправление. В данной группе всего 1 термин – Ex Works (EXW, франко-завод), с указанием поименованного места

поставки. Данный термин может быть использован независимо от избранного вида транспорта. Он означает, что единственной обязанностью продавца является предъявление покупателю товара на своем складе. Это условие подразумевает минимальные риски для продавца;

2) группа F – основная перевозка не оплачена, в данной группе 3 термина:

– Free Carrier (FCA, франко-перевозчик). Данный термин используется для любого вида транспорта и означает, что продавец обязан передать товар перевозчику в оговоренном в договоре месте, а также провести таможенное оформление для вывоза товара;

– Free Alongside Ship (FAS, свободно вдоль борта судна). Данный термин используется для морского и внутреннего водного транспорта. Суть данного термина в том, что обязанность продавца считается выполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), но не для ввоза (импорта), вдоль борта судна (номинарованного, иначе нанятого покупателем), то есть на причале или на барже в поименованном (согласованном) порту отгрузки;

– Free on Board (FOB, свободно на борту). Данный термин используется для морского и внутреннего водного транспорта. Суть данного термина в том, что обязанность продавца считается выполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), но не для ввоза (импорта), на борту судна (номинарованного, иначе нанятого покупателем) в поименованном (согласованном) порту отгрузки;

3) группа C – основная перевозка оплачена, в данной группе 4 термина:

– Carriage Paid to (CPT, перевозка оплачена до). Данный термин используется для любого вида транспорта. Суть его в том, что обязанность продавца считается выполненной в момент предоставления (передачи) товара, прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), но не для ввоза (импорта), в распоряжение перевозчика или иного лица, номинарованного (нанятого) продавцом (а не покупателем, как в рамках термина FCA) в согласованном месте. Таким образом, именно на продавце лежит обязанность по оплате перевозки товара для его доставки в согласованном сторонами месте назначения. При этом риски, связанные с товаром (аналогично, как и дополнительные расходы), после предоставления (передачи) товара в распоряжение перевозчика лежат на покупателе;

– Carriage and Insurance Paid to (CIP, перевозка и страхование оплачена до). Указанный термин используется для любого вида транспорта. Суть его суть в том, что обязанность продавца считается выполненной в момент предоставления (передачи) товара, прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), но не для ввоза (импорта), в распоряжение перевозчика или иного лица, номинированного (нанятого) продавцом (а не покупателем, как в рамках термина FCA) в согласованном месте. Таким образом, именно на продавце лежит обязанность по оплате перевозки товара для его доставки в согласованное сторонами место назначения. При этом риски, связанные с товаром (аналогично, как и дополнительные расходы), после предоставления (передачи) товара в распоряжение перевозчика лежат на покупателе. Однако продавец обязан также осуществить страхование товара в пользу покупателя во время его перевозки;

– Cost and Freight (CFR, стоимость и фрахт). Данный термин используется для морского и внутреннего водного транспорта. Суть данного термина в том, что обязанность продавца считается выполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), но не для ввоза (импорта), на борту судна (номинированного, иначе нанятого самим продавцом, а не покупателем, как в рамках термина FOB) в поименованном (согласованном) порту отгрузки. При этом риски, связанные с товаром (аналогично, как и дополнительные расходы), после размещения товара на борту судна лежат на покупателе;

– Cost, Insurance and Freight (CIF, стоимость, страхование и фрахт). Используется для морского и внутреннего водного транспорта. Суть данного термина в том, что обязанность продавца считается выполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), но не для ввоза (импорта), на борту судна (номинированного, иначе нанятого самим продавцом, а не покупателем, как в рамках термина FOB) в поименованном (согласованном) порту отгрузки. При этом риски, связанные с товаром (аналогично, как и дополнительные расходы), после размещения товара на борту судна лежат на покупателе. Однако продавец обязан был также осуществить страхование товара в пользу покупателя во время его перевозки;

4) группа D – прибытие, в данной группе 3 термина.

– Delivered at Terminal (DAT, поставка на терминале). Используется для любого вида транспорта. Суть данного термина в том, что обязан-

ность продавца считается выполненной в момент поставки (доставки) товара, прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), но не для ввоза (импорта), в разгруженном с прибывшего транспортного средства (речь идет о любом виде транспорта) виде и предоставленного в распоряжение покупателя в согласованном терминале (под которым понимается любое место, как открытое, так и закрытое, аналогичное причалу, складу, контейнерному двору или автомобильному, железнодорожному или авиа карго терминале) в поименованном в договоре порту или в месте назначения;

– Delivered at Place (DAP, поставка в месте назначения). Используется для любого вида транспорта. Суть данного термина в том, что обязанность продавца считается выполненной в момент поставки (доставки) товара, прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), но не для ввоза (импорта), на прибывшем транспортном средстве (речь идет о любом виде транспорта), готовом к разгрузке в согласованное в договоре место назначения;

– Delivered Duty Paid (DDP, поставка с оплатой пошлины). Данный термин используется для любого вида транспорта. Суть данного термина в том, что обязанность продавца считается выполненной в момент поставки (доставки) товара, прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), а также для ввоза (импорта) (в отличие от термина DAP), на прибывшем транспортном средстве (речь идет о любом виде транспорта), готовом к разгрузке в согласованном в договоре месте назначения.

11 торговых терминов Инкотермс 2020 можно разделить на 2 группы в зависимости от используемого транспорта:

– группу, которая именуется «Правила для любого вида или видов транспорта», – EXW Ex Works; FCA Free Carrier; CPT Carriage Paid to; CIP Carriage and Insurance Paid to; DAT Delivered at Terminal; DAP Delivered at Place; DDP Delivered Duty Paid;

– группу, именуемую «Правила для морского внутреннего водного транспорта», FAS Free Alongside Ship; FOB Free on Board; CFR Cost and Freight; CIF Cost, Insurance and Freight.

Инкотермс применяют только тогда, когда ссылка на него содержится во внешнеторговом контракте, то есть участники сделки прямо договорились о его применении. Стороны договора вправе по взаимному согласию изменить содержание базисных условий поставок, на которые они ссылаются в договоре. По желанию сторон можно применять не последнюю версию Инкотермс, а предыдущую или даже более раннюю, однако с недвусмысленной ссылкой на год издания.

Лекция 4. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ В НАЛИЧНОЙ ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

- 4.1. Порядок ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте.
- 4.2. Документальное оформление операций с наличной иностранной валютой. Ведение кассовой книги.
- 4.3. Бухгалтерский учет кассовых операций с иностранной валютой.

4.1. Порядок ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте

Порядок ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте регулируется Инструкцией о порядках ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами, утвержденной постановлением правления Национального банка Республики Беларусь от 20 декабря 2023 г. № 472. Настоящая Инструкция вступила в силу с 01.01.2024 и устанавливает единые порядки ведения кассовых операций с наличными белорусскими рублями и (или) наличной иностранной валютой, а также расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях между юридическими лицами, их обособленными подразделениями и индивидуальными предпринимателями на территории Республики Беларусь. Также порядок ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте осуществляется в соответствии с постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 марта 2010 г. № 38 «Об установлении форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций и Инструкции по заполнению форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций»; Инструкцией о проведении валютных операций, утвержденной постановлением Правления Нацбанка от 31 мая 2021 г. № 147; Законом Республики Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-3 «О валютном регулировании и валютном контроле».

Порядок приема платежей наличной иностранной валютой юридическими лицами, подразделениями при продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг устанавливается законодательством.

При приеме наличной иностранной валюты кассиры (лица, на которых возложены обязанности кассира) юридических лиц, подразделений, проверяют ее подлинность и платежность, руководствуясь нормативными правовыми актами Национального банка, информацией, раз-

мещенной на официальных сайтах центральных (национальных) банков в глобальной компьютерной сети Интернет, официальными материалами и оперативной информацией органов внутренних дел, а также перечнем признаков платежности банкнот, установленным обслуживающим банком.

Выдача наличной иностранной валюты осуществляется кассиром только лицам, указанным в расходном кассовом ордере, платежной ведомости, договоре микрозайма, других документах, предусмотренных законодательством, либо в доверенности, при предъявлении документов, удостоверяющих личность. Выдача юридическими лицами, подразделениями наличной иностранной валюты своим работникам может осуществляться при предъявлении удостоверения, выданного юридическим лицом, подразделением при наличии фотографии и личной подписи владельца удостоверения, подписи должностного лица юридического лица (подразделения), выдавшего удостоверение. Выдача наличной иностранной валюты лицам, не состоящим в штате юридического лица, подразделения осуществляется по расходным кассовым ордерам, выписываемым на каждое лицо в отдельности, или по отдельной платежной ведомости с составлением расходного кассового ордера на общую сумму наличной иностранной валюты, выплаченной по платежной ведомости.

При получении приходного кассового ордера (валютного) и расходных кассовых ордеров, платежных ведомостей кассир проверяет:

- наличие на приходном кассовом ордере подписи главного бухгалтера или иного лица, имеющего соответствующие полномочия;
- наличие на расходном кассовом ордере, платежной ведомости подписей руководителя юридического лица, главного бухгалтера или иных лиц, имеющих соответствующие полномочия;
- правильность заполнения в расходном кассовом ордере реквизитов документа, удостоверяющего личность получателя;
- наличие прилагаемых документов.

В случае несоответствия приходных и расходных кассовых ордеров, платежных ведомостей требованиям, предъявляемым к их заполнению, кассир возвращает документы для надлежащего оформления.

Кассир подписывает приходные и расходные кассовые ордера только после приема или выдачи наличных наличной иностранной валюты.

Приходные и расходные кассовые ордера до передачи в кассу заполняют лицо, имеющее соответствующие полномочия.

Юридическое лицо самостоятельно в письменной форме определяют необходимость регистрации приходных и расходных кассовых ордеров до передачи в кассу в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров в наличной иностранной валюте.

Журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров в наличных белорусских рублях ведется по соответствующей форме.

Журналы регистрации используются для учета движения наличной иностранной валюты по целевому назначению.

В случае принятия решения о ведении журналов регистрации форма ведения определяется руководителем или главным бухгалтером юридического лица, руководителем или другими работниками подразделения, имеющими соответствующие полномочия, либо иными лицами, имеющими соответствующие полномочия, самостоятельно в письменной форме.

Регистрация приходных и расходных кассовых ордеров в наличной иностранной валюте может осуществляться посредством программных (программно-технических) средств.

Выдача приходных и расходных кассовых ордеров, платежных ведомостей лицам, вносящим или получающим наличную иностранную валюту, не допускается.

Юридические лица, подразделения, получающие наличную иностранную валюту со своих текущих (расчетных) банковских счетов и иных банковских счетов на расходы, связанные со служебными командировками за границу в соответствии с законодательством о труде, и не имеющие иных поступлений наличной иностранной валюты, самостоятельно в письменной форме определяют необходимость установления остатка наличной иностранной валюты.

Для юридических лиц, подразделений, указанных выше и не установивших остаток наличной иностранной валюты, такой остаток считается нулевым. Вся наличная иностранная валюта, поступившая в кассы юридических лиц, подразделений за день, сдается на следующий рабочий день юридического лица, подразделения в банк.

Остаток наличной иностранной валюты устанавливается руководителями юридического лица, подразделения, самостоятельно в письменной форме на конец рабочего дня с учетом особенностей деятельности в пределах среднедневного прихода, среднедневного расхода либо среднедневного прихода и среднедневного расхода наличной иностранной валюты.

Остаток наличной иностранной валюты устанавливается в номинале иностранной валюты, при работе с несколькими видами наличной

иностранной валюты – в номинале каждой иностранной валюты или в эквиваленте одного вида иностранной валюты.

Юридические лица, подразделения, индивидуальные предприниматели могут иметь в своих кассах наличную иностранную валюту на конец рабочего дня в пределах остатка. При превышении остатка наличная иностранная валюта сдается на следующий рабочий день в банк.

Юридические лица, подразделения, имеющие в соответствии с валютным законодательством поступления наличной иностранной валюты, не устанавливают остаток наличной иностранной валюты. Юридические лица, подразделения, получившие в кассу наличную иностранную валюту, в том числе через уполномоченных лиц, при проведении валютных операций, разрешенных Законом Республики Беларусь «О валютном регулировании и валютном контроле» в наличной форме, сдают ее в обслуживающий банк, его подразделение, иной банк либо работникам службы инкассации за вычетом размера потребности в разменной наличной иностранной валюте (в случае его установления) в сроки, установленные юридическим лицом, подразделением, индивидуальным предпринимателем самостоятельно в письменной форме.

4.2. Документальное оформление операций с наличной иностранной валютой. Ведение кассовой книги

Кассовые операции по приему и выдаче наличной иностранной валюты оформляются по формам первичных учетных документов, установленным законодательством.

Прием наличной иностранной валюты юридическими лицами, подразделениями, имеющими право не использовать кассовое оборудование, платежные терминалы, осуществляется по приходным кассовым ордерам формы КО-1в. Подтверждением приема наличной иностранной валюты являются: квитанция к приходному кассовому ордеру формы КО-1в и другие приходные документы, предусмотренные законодательством.

Приходные кассовые ордера и другие документы установленных в соответствии с законодательством форм заполняются в порядке, определенном законодательством.

Выдача наличной иностранной валюты из касс юридических лиц, подразделений, привлекающих для осуществления предприниматель-

ской деятельности физических лиц по трудовым договорам, производится по расходному кассовому ордеру формы КО-2в или платежной ведомости с приложением расходного кассового ордера на общую сумму выплаченной наличной иностранной валюты по платежной ведомости (ведомостям) без составления расходного кассового ордера на каждого получателя.

Для получения наличной иностранной валюты с текущих (расчетных) банковских счетов и иных банковских счетов юридического лица в банк представляется заявление на получение наличной иностранной валюты не позднее десяти календарных дней со дня, следующего за днем его оформления (формирования). Форма заявления на получение наличной иностранной валюты разрабатывается обслуживающим банком. Заявление на получение наличной иностранной валюты содержит следующие обязательные реквизиты: наименование и банковский идентификационный код банка; наименование юридического лица (подразделения) – получателей наличной иностранной валюты; дата подачи заявления на получение наличной иностранной валюты; код валюты и сумма наличной иностранной валюты (цифрами и прописью), заявленная к получению; цели расходования получаемой наличной иностранной валюты; перечень прилагаемых документов (при их наличии), служащих основанием для получения наличной иностранной валюты (при необходимости); номер текущего (расчетного) банковского счета или иного банковского счета для получения наличной иностранной валюты; условное обозначение очередности платежа (код очередности платежа); дата получения наличной иностранной валюты; фамилия, собственное имя, отчество представителя юридического лица (подразделения), которому доверено получить наличную иностранную валюту; реквизиты документа, удостоверяющего личность получателя (наименование, серия (при наличии), номер, дата выдачи и орган, выдавший документ (код органа, выдавшего документ); подписи лиц, уполномоченных распоряжаться денежными средствами, находящимися на текущих (расчетных) банковских счетах и иных банковских счетах юридического лица; подпись представителя банка.

При внесении наличной иностранной валюты в банк для ее зачисления (перечисления) на текущие (расчетные) банковские счета и иные банковские счета юридического лица, индивидуального предпринимателя представляется заявление на взнос наличной иностранной валюты не позднее десяти календарных дней со дня, следующего за днем его оформления (формирования).

Заявление на получение наличной иностранной валюты и заявление на взнос наличной иностранной валюты представляются в обслуживающий банк на бумажном носителе, в виде электронного документа с соблюдением требований законодательства об электронном документе и электронной цифровой подписи или в виде электронного сообщения с использованием систем дистанционного банковского обслуживания и соблюдением процедур безопасности и требований законодательства. Способ представления заявлений определяется юридическим лицом по согласованию с обслуживающим банком.

Юридические лица, подразделения отражают все поступления и выдачи наличной иностранной валюты в соответствующей кассовой книге, за исключением некоторых случаев. Например, кассовая книга не ведется юридическими лицами, подразделениями в случае приема и выдачи (возврата) наличной иностранной валюты только с использованием кассового оборудования; в случае отсутствия поступлений наличной иностранной валюты и выдачи наличной иностранной валюты; юридическими лицами, подразделениями, имеющими поступления наличной иностранной валюты, при условии их полной сдачи (за исключением разменной наличной иностранной валюты), и выдачи (возврата) наличной иностранной валюты только с использованием кассового оборудования в порядке и сроки, установленные юридическим лицом, подразделением самостоятельно в письменной форме.

Кассовая книга для отражения кассовых операций с наличной иностранной валютой ведется по форме согласно приложению 8 к Инструкции № 472. Кассовая книга должна быть пронумерована и прошнурована. Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера либо иных лиц, имеющих соответствующие полномочия. Основанием для учинения записей в кассовой книге по операциям с наличной иностранной валютой являются приходные и расходные кассовые ордера и (или) другие документы, а также документы, применяемые банками для оформления операций по приему и выдаче наличной иностранной валюты.

Каждый лист кассовой книги состоит из неотрывной и отрывной частей. Неотрывная часть листа (с горизонтальной разлиновкой) как первый экземпляр остается в кассовой книге. Отрывная часть листа (без горизонтальной разлиновки) является вторым экземпляром и заполняется с лицевой и оборотной сторон через копировальную бумагу. Вторые экземпляры листов служат отчетом кассира. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами. Подчистки и незаверенные исправления в кассовой книге не допускаются. Исправ-

ления заверяются подписями кассира, главного бухгалтера или иного лица, имеющего соответствующие полномочия, с указанием инициалов и фамилий. На каждом листе кассовой книги проставляются дата и остаток наличной иностранной валюты в кассе за предыдущий день (период).

Записи вносятся в кассовую книгу начиная с лицевой стороны неотрывной части листа после строки «Остаток на начало дня». Предварительно лист складывается пополам по линии отреза таким образом, чтобы отрывная часть оказалась подложенной под неотрывную, которая остается в книге. Для внесения записей после строки «Итого по странице» отрывную часть листа накладывают на лицевую сторону неотрывной части и продолжают вносить записи по горизонтальным линиям оборотной стороны неотрывной части листа. Внесение записей в кассовую книгу осуществляется в день приема и выдачи наличной иностранной валюты после совершения каждой операции с оформлением соответствующих кассовых документов.

Ежедневно по окончании рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток наличной иностранной валюты по кассе на конец дня и передает в бухгалтерскую службу в качестве отчета кассира второй отрывной экземпляр листа кассовой книги с приложенными приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге. Бланк отчета кассира до завершения операций за день не отрывается.

Записи в кассовой книге ведутся до ее полного использования.

Ведение кассовой книги может осуществляться с помощью программных (программно-технических) средств при условии обеспечения полной сохранности кассовых документов и выведения остатка наличной иностранной валюты на начало и конец рабочего дня. Листы кассовой книги формируются в виде выходной формы «Вкладной лист кассовой книги». Одновременно формируется выходная форма «Отчет кассира». Названные выходные формы составляются на конец рабочего дня, имеют одинаковое содержание и распечатываются по окончании рабочего дня.

4.3. Бухгалтерский учет кассовых операций с иностранной валютой

Для обобщения информации о наличии и движении наличных денежных средств в иностранных валютах предназначен счет 50 «Касса», к которому могут быть открыты субсчета, например 50-1 «Касса в

белорусских рублях»; 50-2 «Касса в иностранной валюте». По дебету отражается поступление денежных средств в кассу организации, по кредиту – их выдача.

Денежные средства в иностранных валютах и операции с ними отражаются на счете 50 «Касса» в белорусских рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу, устанавливаемому Национальным банком Республики Беларусь, на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату. Одновременно эти средства и операции отражаются в валюте расчетов. Аналитический учет по субсчету 50-2 ведется в кассовой книге по видам валют.

Рассмотрим в табл. 4.1 основные бухгалтерские записи по учету кассовых операций в наличной иностранной валюте.

Таблица 4.1. Бухгалтерские записи по учету наличной иностранной валюты

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
Оприходована валюта, полученная с валютных счетов в обслуживающем банке	50-2	52
Возвращены неиспользованные подотчетные суммы в иностранной валюте	50-2	71
Оприходование излишков наличных денежных средств в иностранной валюте, выявленных в результате инвентаризации	50-2	90-7
Выдана в подотчет наличная иностранная валюта	71	50-2
Зачисление наличных денежных средств на валютный счет организации	52	50-2
Отражена сумма недостачи по итогам инвентаризации	94	50-2
Отражение курсовых разниц, возникших в результате переоценки стоимости иностранной валюты в кассе при росте курсов иностранных валют, установленных Национальным банком Республики Беларусь	50-2	91-1 (98)
Отражение курсовых разниц, возникших в результате переоценки стоимости иностранной валюты в кассе при снижении курсов иностранных валют, установленных Национальным банком Республики Беларусь	91-4 (97)	50-2

В установленные сроки проводится инвентаризация наличных денежных средств в кассе. Периодичность проведения инвентаризаций денежных средств – не менее одного раза в год. По решению руководителя организации количество проводимых в течение года обязательных инвентаризаций может быть увеличено. При инвентаризации денежных средств в кассе документы или расписки в остаток наличных

денег не включаются. В ходе инвентаризации проверяется наличие денег путем их полного пересчета. По итогам инвентаризации наличных денежных средств комиссия составляет акт инвентаризации наличных денежных средств. Остаток денежной наличности в кассе проверяется с данными учета по кассовой книге. При обнаружении в кассе недостачи или излишков наличных денег в акте указывается сумма недостачи или излишка и объясняются причины их возникновения.

Лекция 5. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ НА СЧЕТАХ В БАНКЕ

5.1. Порядок открытия счетов в иностранной валюте в банках, документальное оформление операций на валютных счетах.

5.2. Бухгалтерский учет операций по движению иностранной валюты на счетах в банке.

5.3. Бухгалтерский учет операций по покупке, продаже иностранной валюты.

5.1. Порядок открытия счетов в иностранной валюте в банках, документальное оформление операций на валютных счетах

Расчеты по валютным операциям, проводимым между юридическими лицами, между юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями осуществляются в безналичной форме, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Республики Беларусь и (или) нормативными правовыми актами Национального банка.

Владельцы счетов вправе открывать необходимое им количество текущих (расчетных) банковских счетов в иностранных валютах. Для открытия текущего валютного счета в банк нужно предоставить те же документы, что и для открытия текущего счета в белорусских рублях. Для открытия расчетного счета, представляются в банк следующие документы:

1) заявление владельца счета на открытие банковского счета, подписанное лицом, имеющим полномочия на открытие банковского счета;

2) копия документа о государственной регистрации (перерегистрации) юридического лица, верность которого освидетельствована регистрирующим органом;

3) карточка с образцами подписей должностных лиц юридического лица, имеющих право распоряжаться банковским счетом, и оттиска

печати или иное подтверждение полномочий должностных лиц юридического лица, необходимое для проведения расчетов в безналичной или наличной форме.

При проведении расчетов с использованием электронных расчетных документов представляется карточка открытого ключа проверки подписей, удостоверенная подписями и печатью владельца личного ключа подписи.

В соответствии с Банковским кодексом Республики Беларусь организация вправе открывать необходимое количество банковских счетов как в белорусских рублях, так и в иностранных валютах. Они могут открываться в разных банках или в одном.

После проверки вышеуказанных документов валютному счету присваивается номер.

Каждая операция по движению денежных средств подлежит документальному оформлению. При перечислении иностранной валюты поставщикам в рамках внешнеторговых контрактов используются платежные поручения, платежные требования, заявление на аккредитив.

Особую часть валютных операций занимают валютно-обменные операции, к которым относятся:

- покупка иностранной валюты – обмен банками белорусских рублей субъекта валютных операций, банка, банка-нерезидента на иностранную валюту по установленным обменным курсам;
- продажа иностранной валюты – обмен банками иностранной валюты субъекта валютных операций, банка, банка-нерезидента на белорусские рубли по установленным обменным курсам;
- конверсия иностранной валюты – обмен банками одного вида иностранной валюты субъекта валютных операций, банка, банка-нерезидента на другой вид иностранной валюты по установленным обменным курсам.

Валютно-обменные операции могут проводиться на биржевом и внебиржевом валютном рынке. Биржевой валютный рынок – часть внутреннего валютного рынка, на которой валютно-обменные операции проводятся на торгах открытого акционерного общества «Белорусская валютно-фондовая биржа». Внебиржевой валютный рынок – часть внутреннего валютного рынка, на которой валютно-обменные операции проводятся непосредственно между банками, между банками и юридическими лицами, между банками и физическими лицами, между банками и иностранными банками.

Валютно-обменные операции осуществляются в соответствии с Инструкцией о порядке проведения валютно-обменных операций,

утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь 28 мая 2021 г. № 141.

Банки проводят валютно-обменные операции на основании специального разрешения (лицензии) на осуществление банковской деятельности, предоставляющего право на проведение таких операций.

Банки проводят валютно-обменные операции на торгах биржи от своего имени и за счет собственных денежных средств либо от своего имени, но по поручению и за счет денежных средств юридических лиц, физических лиц, банков, иностранных банков.

Купля-продажа и (или) конверсия иностранной валюты могут осуществляться на валютной бирже и на внебиржевом валютном рынке.

Валютно-обменные операции на внутреннем валютном рынке, за исключением валютно-обменных операций, проводимых с использованием платежных инструментов, проводятся юридическими лицами через банк на основании заявки на покупку, продажу, конверсию (обмен) безналичной иностранной валюты или платежного поручения на перевод с конверсией (обменом), покупкой, продажей безналичной иностранной валюты, представляемых в банк.

Заявка на продажу безналичной иностранной валюты, платежное поручение на перевод с продажей безналичной иностранной валюты не представляются в случае покупки банком иностранной валюты с банковского счета, открытого в иностранной валюте, с направлением полученных после покупки иностранной валюты безналичных белорусских рублей на оплату вознаграждения (платы), взимаемого за совершение банковских и иных операций.

Банк в своем локальном правовом акте устанавливает формы заявок на покупку, продажу, конверсию (обмен) безналичной иностранной валюты, которые содержат следующую информацию:

- наименование юридического лица, учетный номер плательщика (при наличии);
- сумма покупки, продажи, конверсии (обмена) иностранной валюты;
- номер счета в белорусских рублях и (или) иностранной валюте, с которого проводятся расчеты по валютно-обменной операции, а также наименование банка, в котором открыт данный счет, и банковский идентификационный код этого банка;
- номер счета в белорусских рублях и (или) иностранной валюте, на который зачисляются белорусские рубли и (или) иностранная валюта после покупки, продажи, конверсии (обмена) иностранной валюты, а также наименование банка, в котором открыт данный счет, и банковский идентификационный код этого банка;

- курс покупки, продажи, конверсии (обмена) иностранной валюты или согласие на обменный курс, складывающийся на биржевом валютном рынке (для валютно-обменных операций, проводимых на биржевом валютном рынке);

- курс покупки, продажи, конверсии (обмена) иностранной валюты или согласие на обменный курс, складывающийся на внебиржевом валютном рынке (для валютно-обменных операций, проводимых на внебиржевом валютном рынке).

В заявке на покупку, продажу, конверсию (обмен) безналичной иностранной валюты обязательно наличие подписи и расшифровки подписи юридического лица (уполномоченного на подписание заявки лица) или электронной цифровой подписи, позволяющей установить подлинность электронного документа, либо отметки (записи), позволяющей установить подлинность документа в электронном виде, представленных посредством систем дистанционного банковского обслуживания с соблюдением процедур безопасности.

Заявка на покупку, продажу, конверсию (обмен) безналичной иностранной валюты может содержать иную информацию, которая необходима банку для проведения валютно-обменной операции.

При проведении валютно-обменных операций на внебиржевом валютном рынке юридическое лицо представляет в банк заявку на покупку, продажу, конверсию (обмен) безналичной иностранной валюты либо платежное поручение на перевод с конверсией (обменом), покупкой, продажей безналичной иностранной валюты.

Покупка, продажа, конверсия (обмен) безналичной иностранной валюты на внебиржевом валютном рынке проводятся в том числе на основании договора между банком и юридическим лицом либо акта законодательства, предусматривающего случаи проведения таких операций.

Юридическое лицо вправе проводить валютно-обменные операции на внебиржевом валютном рынке через банк, в котором не открыты счета этого юридического лица.

Покупка, продажа, конверсия (обмен) безналичной иностранной валюты на внебиржевом валютном рынке могут проводиться юридическим лицом у банка (банку), в котором открыт счет в иностранной валюте и (или) белорусских рублях, на который проводится зачисление иностранной валюты и (или) белорусских рублей после осуществления банком операции по зачислению с покупкой, продажей, конверсией (обменом) безналичных денежных средств, поступивших юриди-

ческому лицу. Такие операции проводятся на основании договора без оформления заявки на покупку, продажу, конверсию (обмен) безналичной иностранной валюты.

После поступления и списания иностранной валюты со счетов, банк не позднее следующего рабочего дня представляет юридическому лицу (его структурному, обособленному подразделению) в порядке, установленном в заключенном между ними договоре, выписку по счету, которая составляется на основании подтверждающих валютные операции документов.

5.2. Бухгалтерский учет операций по движению иностранной валюты на счетах в банке

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах организации, открытых в банках, предназначен активный счет 52 «Валютные счета». К счету 52 в типовом плане счетов не предусмотрены субсчета.

По дебету счета 52 отражается наличие и поступление на валютный счет иностранной валюты, а по кредиту счета 52 – ее списание.

Аналитический учет по счету 52 ведется по каждому валютному счету (в разрезе видов валют).

Рассмотрим в табл. 5.1 основные бухгалтерские записи по учету денежных средств на валютных счетах.

Таблица 5.1. Бухгалтерские записи по учету денежных средств в иностранной валюте на валютных счетах

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Зачислена на валютный счет иностранная валюта, сданная из валютной кассы организации	52	50-2
Отражен возврат иностранной валюты со специального счета организации на ее валютный счет в банке	52	55
Зачислена на валютный счет организации приобретенная иностранная валюта	52	57-2
Отражено поступление валютной выручки	52	62
Отражено поступление на валютный счет краткосрочного кредита, займа	52	66
Отражено поступление на валютный счет долгосрочного кредита, займа	52	67
Отражено погашение дебиторской задолженности в иностранной валюте по уплате учредителями (участниками, акционерами) взносов (вкладов, акций)	52	75-1

Окончание табл. 5.1

1	2	3
Отражено поступление на валютный счет учредителя (акционера) дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации	52	76-4
Получена иностранная валюта с валютного счета в валютную кассу организации	50-2	52
Отражено перечисление иностранной валюты банку для продажи, конверсии	57-3	52
Отражено перечисление оплаты в иностранной валюте иностранным поставщикам (подрядчикам, исполнителям) с валютного счета организации	60	52
Перечислена иностранная валюта в погашение задолженности по краткосрочным (долгосрочным) кредитам и займам, налоговому кредиту	66 (67)	52
Отражена выдача работнику иностранной валюты под отчет с валютного счета (на личную банковскую карточку)	71	52
Отражено перечисление с валютного счета собственникам имущества (учредителям) организации дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации	75-2	52
Отражено погашение задолженности перед прочими дебиторами и кредиторами с валютного счета организации	76	52
Отражение курсовых разниц, возникших в результате переоценки стоимости иностранной валюты на валютном счете при росте курсов иностранных валют, установленных Национальным банком Республики Беларусь	52	91-1 (98)
Отражение курсовых разниц, возникших в результате переоценки стоимости иностранной валюты на валютном счете при снижении курсов иностранных валют, установленных Национальным банком Республики Беларусь	91-4 (97)	52

Денежные средства в иностранных валютах и операции с ними отражаются на счете 52 «Валютные счета» в белорусских рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу, устанавливаемому Национальным банком, на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, одновременно эти средства и операции отражаются в валюте расчетов (иностранной валюте).

5.3. Бухгалтерский учет операций по покупке, продаже иностранной валюты

В соответствии с Законом Республики Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-З «О валютном регулировании и валютном контроле» и Инструкцией о порядке проведения валютно-обменных операций, утвержденной постановлением Правления Национального банка от 28 мая 2021 г. № 141, организации могут осуществлять валютно-обменные операции (покупку, продажу иностранной валюты) как на внебиржевом валютном рынке, то есть в банках, в том числе с использованием систем дистанционного банковского обслуживания в соответствии с условиями, предусмотренными договорами между банками и юрлицами, так и на биржевом валютном рынке, то есть на торгах биржи самостоятельно либо через банк с учетом требований законодательства, а также ЛПА биржи. При осуществлении валютно-обменных операций на биржевом рынке на торгах ОАО «Белорусская валютно-фондовая биржа» банк взимает комиссионное вознаграждение за проведенные операции. В случае проведения таких операций на внебиржевом валютном рынке комиссионное вознаграждение банком не взимается.

При проведении операций по продаже, покупке иностранной валюты на биржевом валютном рынке организация представляет заявку на продажу (покупку) иностранной валюты, а курс продажи (покупки) определяется в ходе проведения биржевых торгов. Если операции по продаже, покупке иностранной валюты осуществляются на внебиржевом валютном рынке, организация платит поручение на продажу (покупку) иностранной валюты, а курс продажи (покупки) определяется участниками (юрлицом и банком).

Операции по продаже, покупке иностранной валюты отражаются в бухгалтерском учете с использованием счета 57 «Денежные средства в пути». При этом в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета субсчет 57-2 «Денежные средства для приобретения иностранной валюты» предназначен для отражения операций, связанных с покупкой иностранной валюты, а на субсчете 57-3 «Денежные средства в иностранных валютах для реализации» отражают операции по продаже иностранной валюты. В табл. 5.2 представлены основные бухгалтерские записи по учету покупки иностранной валюты

Таблица 5.2. Бухгалтерский учет покупки иностранной валюты с зачислением ее на валютный счет организации

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
Отражено перечисление белорусских рублей с расчетного счета организации для покупки иностранной валюты	57-2	51
Отражено зачисление на валютный счет организации купленной валюты	52	57-2
Отражен возврат излишне перечисленных белорусских рублей для покупки иностранной валюты на расчетный счет организации	51	57-2
Начислено и уплачено комиссионное вознаграждение банку в случае покупки валюты на биржевом валютном рынке	90-10 60, 76	60, 76 51 (52)

При приобретении иностранной валюты на бирже дата проведения торгов и дата зачисления купленной валюты на счет организации могут не совпадать. Как правило, купленная на торгах Белорусской валютно-фондовой биржи валюта зачисляется на валютный счет организации на следующий день после проведения торгов. При приобретении валюты через банк на бирже в случае, когда в организации согласно ее учетной политике датой приобретения иностранной валюты считается дата проведения торгов на Белорусской валютно-фондовой бирже, у организации могут возникать разницы между курсом покупки и курсом Национального банка на дату покупки. В бухгалтерском учете организации разницы между курсом покупки иностранной валюты и курсом Национального банка в соответствии с п. 13 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов № 102 отражают следующим образом: дебет (кредит) счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и кредит (дебет) субсчета 57-2 «Денежные средства для приобретения иностранной валюты».

Также по решению организации может быть осуществлен перевод с покупкой, то есть купленная иностранная валюта не зачисляется банком на счет организации, а осуществляется ее перевод контрагенту, указанному организацией. В табл. 5.3 приведены бухгалтерские записи покупки иностранной валюты через перевод с покупкой.

Таблица 5.3. Бухгалтерский учет покупки иностранной валюты через перевод с покупкой

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
Отражено перечисление белорусских рублей с расчетного счета организации для покупки иностранной валюты	57-2	51
Отражен перевод купленной валюты поставщику-нерезиденту	60	57-2
Отражено зачисление купленной валюты на валютные счета сотрудников организации для оплаты расходов, связанных с их командировками за пределы Республики Беларусь	71	57-2
Отражен перевод купленной валюты на погашение валютных кредитов, займов, процентов по ним	66, 67	57-2

Организации АПК при необходимости могут осуществлять продажу иностранной валюты. Бухгалтерские записи по учету продажи иностранной валюты представлены в табл. 5.4.

Таблица 5.4. Бухгалтерский учет продажи иностранной валюты с зачислением белорусских рублей на счет организации

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
Отражено перечисление иностранной валюты, предназначенной для продажи	57-3	52
Отражено списание стоимости проданной иностранной валюты на дату продажи	90-10	57-3
Отражено зачисление рублевого эквивалента от продажи валюты	51	57-3
Отражена положительная курсовая разница при росте курса иностранной валюты	57-3	91-1 (98)
Отражена отрицательная курсовая разница при падении курса иностранной валюты	91-4 (97)	57-3

При продаже валюты через банк на бирже банк вправе брать вознаграждение (плату), за исключением валютно-обменных операций, проводимых со средствами республиканского и (или) местных бюджетов, государственных внебюджетных фондов.

Вознаграждение банка в белорусских рублях может браться путем уменьшения суммы белорусских рублей, зачисляемой на текущий (расчетный) счет организации или путем списания белорусских рублей с текущего (расчетного) счета (валюты с валютного счета). На сумму комиссионного вознаграждения в бухгалтерском учете делают следующие записи (табл. 5.5):

Таблица 5.5. Бухгалтерский учет вознаграждения банка за продажу иностранной валюты

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
Если вознаграждение банка в белорусских рублях взимается путем уменьшения суммы белорусских рублей, зачисляемой на текущий (расчетный) счет организации		
Отражена выручка от реализации иностранной валюты в сумме зачисленного рублевого эквивалента на текущий счет за минусом вознаграждения банка	51	90-7
Отражена выручка от реализации иностранной валюты в сумме удержанного банком комиссионного вознаграждения в белорусских рублях	60, 76	90-7
Отражено списание расходов по продаже валюты в сумме комиссионного вознаграждения банку	90-10	60, 76
Если вознаграждение банка за продажу валюты взимается путем списания белорусских рублей с расчетного (валютного счета) счета		
Отражено списание банком вознаграждения за реализацию иностранной валюты в белорусских рублях (иностранной валюте)	60, 76	51 (52)
Отражено списание расходов по продаже валюты в сумме вознаграждения банку (начислено комиссионное вознаграждение банка)	90-10	60, 76

Также банком может осуществляться продажа иностранной валюты без зачисления рублевого эквивалента на расчетный счет организации. При этом полученные от продажи белорусские рубли на расчетный счет организации, как правило, не зачисляются, а направляются банком по назначению согласно оформленному платежному поручению контрагенту организации (табл. 5.6).

Таблица 5.6. Бухгалтерский учет продажи иностранной через перевод с продаж

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
Отражено перечисление иностранной валюты, предназначенной для перевода с продаж	57-3	52
Отражено списание стоимости проданной иностранной валюты по курсу Национального банка	90-10	57-3
Средства в белорусских рублях, полученные от продажи иностранной валюты банку, направлены на погашение задолженности перед поставщиками, по кредиту, займу (процентам по кредиту, займу) и т. д.	60, 66, 67	90-7

Лекция 6. УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

6.1. Организация и учет расчетов с поставщиками, покупателями и учредителями.

6.2. Порядок возмещения расходов на служебные командировки за границу и учет расчетов с подотчетными лицами по служебным командировкам за границу.

6.1. Организация и учет расчетов с поставщиками, покупателями и учредителями

Расчеты между резидентом и нерезидентом (поставщиком и покупателем) производятся на основании валютного (внешнеторгового) договора.

Осуществление расчетов по сделкам, предусматривающим экспорт и (или) импорт товаров (за исключением денежных средств, ценных бумаг и недвижимого имущества), охраняемой информации, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, работ, услуг относится к текущим валютным операциям (ст. 5 Закона Республики Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-З «О валютном регулировании и валютном контроле»). Внешнеторговый договор должен отвечать нормам валютного законодательства. Резиденты и нерезиденты (поставщики и покупатели) обязаны предусмотреть в документах, посредством которых проводятся внешнеторговые операции, условия расчетов, то есть обязательство осуществления одной стороной расчетов до исполнения либо по факту исполнения обязательства другой стороной. В соответствии со ст. 476 Гражданского кодекса Республики Беларусь, по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки, производимые или закупаемые им товары покупателю для использования их в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием. Покупатель оплачивает поставляемые товары с соблюдением порядка и формы расчетов, предусмотренных договором поставки (п. 1 ст. 486 ГК).

Валютные договоры в соответствии с Инструкцией «О регистрации резидентами валютных договоров», утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 12 февраля

2021 г. № 37 (в ред. постановления от 14 сентября 2022 г. № 345) подлежат регистрации, за исключением случаев, установленных законодательством. Настоящая Инструкция определяет перечень валютных операций, при проведении которых валютный договор подлежит регистрации, предельный размер суммы обязательств по валютному договору, при превышении которого валютный договор подлежит регистрации, а также порядок регистрации валютных договоров резидентами и представления ими документов и иной информации об исполнении обязательств по зарегистрированным валютным договорам.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками в процессе выполнения обязательств по внешнеторговым договорам ведут на активно-пассивных счетах 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и 60 «Расчеты поставщиками и подрядчиками» в иностранной валюте и белорусских рублях. Аналитический учет указанных расчетов ведут по каждой организации-нерезиденту, в разрезе заключенных с ними договоров. Субсчета к счетам 60 и 62 могут быть открыты в зависимости от формы расчетных взаимоотношений, предусмотренной во внешнеторговых договорах (расчеты по авансам, полученным или выданным, расчеты векселями, аккредитивами), по видам иностранной валюты расчетов (расчеты в российских рублях, долларах США и т. д.). В Типовом плане счетов субсчета к счетам 60 и 62 не предусмотрены.

При отражении в учете расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками, выраженных в иностранной валюте, следует учитывать требования Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденного постановлением министерства финансов Республики Беларусь от 26 декабря 2022 г. № 61 (далее – НСБУ № 61).

Выраженная в иностранной валюте стоимость полученных активов (сумма понесенных расходов) и стоимость относящихся к этим активам (расходам) обязательств, собственного капитала отражаются в бухгалтерском учете в белорусских рублях по официальному курсу:

- на дату совершения хозяйственной операции, если не был предоставлен немонетарный актив (переведен монетарный актив в немонетарный актив) в иностранной валюте;

- дату (даты) предоставления немонетарного актива (перевода монетарного актива в немонетарный актив) в иностранной валюте, если был предоставлен немонетарный актив (переведен монетарный актив в немонетарный актив) в иностранной валюте в размере полной стоимости активов (полной суммы расходов);

- дату (даты) предоставления немонетарного актива (перевода монетарного актива в немонетарный актив) в иностранной валюте в части стоимости активов (суммы расходов), приходящейся на немонетарный актив, и дату совершения хозяйственной операции в части стоимости активов (суммы расходов), не приходящейся на немонетарный актив, если был предоставлен немонетарный актив (переведен монетарный актив в немонетарный актив) в иностранной валюте в размере частичной стоимости активов (частичной суммы расходов).

Выраженная в иностранной валюте сумма доходов от реализации активов, других доходов (далее – доходы) и стоимость относящейся к этим доходам дебиторской задолженности (при ее наличии) отражаются в бухгалтерском учете в белорусских рублях по официальному курсу:

- на дату совершения хозяйственной операции, если не было принято немонетарное обязательство (переведено монетарное обязательство в немонетарное обязательство) в иностранной валюте;

- дату (даты) принятия немонетарного обязательства (перевода монетарного обязательства в немонетарное обязательство) в иностранной валюте, если было принято немонетарное обязательство (переведено монетарное обязательство в немонетарное обязательство) в иностранной валюте в размере полной суммы доходов;

- дату (даты) принятия немонетарного обязательства (перевода монетарного обязательства в немонетарное обязательство) в иностранной валюте в части суммы доходов, приходящейся на немонетарное обязательство, и дату совершения хозяйственной операции в части суммы доходов, не приходящейся на немонетарное обязательство, если было принято немонетарное обязательство (переведено монетарное обязательство в немонетарное обязательство) в иностранной валюте в размере частичной суммы доходов.

Суммы курсовых разниц, возникающих в коммерческих организациях, в том числе и организациях АПК, при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте стоимости дебиторской задолженности собственника имущества (учредителей, участников) по вкладам в уставный фонд этих организаций, отражаются по дебету (кредиту) счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту (дебету) счета 83 «Добавочный капитал».

Суммы курсовых разниц, возникающих в организациях АПК (в том числе при возврате авансов и погашении кредиторской задолженности в форме аккредитива), НСБУ № 61, отражаются по дебету (кредиту) счетов учета денежных средств, расчетов и других счетов и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы».

6.2. Порядок возмещения расходов на служебные командировки за границу и учет расчетов с подотчетными лицами по служебным командировкам за границу

Порядок направления работника в служебную командировку за границу, возмещения расходов на служебные командировки за границу определяется Трудовым кодексом Республики Беларусь, постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 19 марта 2019 г. № 176 «О порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках» (в ред. постановления от 22 марта 2024 г. № 218) (далее – постановление № 176); учет расчетов с подотчетными лицами по служебным командировкам за границу – Инструкцией по применению типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50; порядок отражения курсовых разниц по дебиторской и кредиторской задолженности подотчетных лиц – НСБУ № 61, Указом Президента Республики Беларусь от 20 декабря 2022 г. № 430 «О списании курсовых разниц».

Направление работника в командировку оформляется приказом (распоряжением, постановлением) нанимателя. В случае направления работника в командировку на основании приглашения (государственного органа, международной организации, организации) в приказе (распоряжении, постановлении) нанимателя указываются условия командирования работника согласно соответствующему приглашению с учетом обязательств принимающей стороны.

При направлении работника в командировку наниматель может устанавливать задание на командировку, если иное не установлено законодательством.

Необходимость подготовки письменного отчета о выполнении задания, срок его представления и порядок оформления определяются нанимателем, если иное не установлено законодательством.

Наниматель обязан выдать командированному работнику аванс и (или) обеспечить наличие денежных средств на счете, к которому выдана банковская платежная карточка, в белорусских рублях и (или) иностранной валюте и возместить следующие расходы:

- по проезду к месту командировки и обратно;
- по найму жилого помещения;
- за проживание вне места жительства (суточные);
- иные произведенные командированным работником с разрешения или ведома нанимателя расходы.

- Командированным работникам возмещаются следующие расходы по проезду к месту командировки и обратно:

- расходы по проезду железнодорожным, воздушным, водным, автомобильным транспортом при командировании за границу:

- должностным лицам, входящим в состав Совета Министров Республики Беларусь, – по любым тарифам (в том числе железнодорожным транспортом – в спальном вагоне, воздушным транспортом – по тарифу бизнес-класса, водным транспортом – в каютах 1-го класса, по иным тарифам повышенной комфортности (далее – тарифы бизнес-класса));

- иным командированным работникам – по любым тарифам, за исключением тарифов бизнес-класса. При этом заместителям руководителей республиканских органов государственного управления, руководителям и заместителям руководителей местных исполнительных и распорядительных органов, Уполномоченному по делам религий и национальностей, руководителям важнейших организаций, определяемых Президентом Республики Беларусь (кроме руководителей средств массовой информации и учреждений образования), и руководителям, включенным в кадровый реестр Главы государства Республики Беларусь, расходы по проезду железнодорожным транспортом возмещаются по тарифам проезда в спальном вагоне (предварительного разрешения нанимателя на проезд данной категории работников железнодорожным транспортом в спальном вагоне не требуется);

- проезд (в том числе трансфер, такси) до вокзала, аэропорта или пристани, а также с вокзала, аэропорта или пристани к месту отправления, назначения и пересадок на внутренних линиях железнодорожного, воздушного, водного, автомобильного транспорта.

В случаях, если приобретение проездных документов (билетов) осуществляется за счет средств принимающей стороны, а также, если командированному работнику предоставлены средства передвижения или он имеет право бесплатного проезда, расходы по проезду к месту командировки и обратно не подлежат возмещению.

Нанимателем расходы командированным работникам по проезду железнодорожным, воздушным и водным транспортом могут быть возмещены по тарифам бизнес-класса.

В случае изменения условий командирования, в том числе сроков и места командировки, когда командированный работник вынужден приобретать за границей проездные документы (билеты) по тарифам бизнес-класса (для следования по измененному маршруту либо воз-

вращения к месту постоянной работы ранее либо позднее первоначально установленного срока), решения нанимателя о приобретении проездных документов (билетов) не требуется.

Стоимость проезда железнодорожным и водным транспортом в странах Азии, Африки и Южной Америки возмещается всем командированным работникам по тарифам бизнес-класса.

Также работнику возмещаются расходы по провозу багажа в случае выполнения служебного поручения по его провозу свыше норм бесплатного провоза багажа по проездному документу (билету) того вида транспорта, которым следует командированный работник; стоимость бронирования, комиссионных сборов, пользования комплектом спальных принадлежностей, а также сервисного обслуживания, включенно в цену проездного документа (билета).

При приобретении проездных документов (билетов) направляющей стороной представления работником подтверждающих документов не требуется. Транспортные расходы, произведенные командированным работником в пределах места командировки, оплачиваются за счет суточных и возмещению не подлежат.

Глава 3 постановления № 176 определяет порядок возмещения расходов по найму жилого помещения и суточных. Организации независимо от формы собственности, за исключением бюджетных организаций, при командировании работников за границу самостоятельно принимают решение о возмещении расходов по найму жилого помещения на основании подтверждающих документов либо без их представления.

Порядок возмещения расходов по найму жилого помещения на основании подтверждающих документов определяется в локальном правовом акте. При возмещении расходов по найму жилого помещения без представления подтверждающих документов принятия локального правового акта не требуется.

При отсутствии подтверждающих документов, представление которых для возмещения расходов по найму жилого помещения определено в локальном правовом акте, указанные расходы за время командирования, за исключением времени нахождения в пути, возмещаются в размере, не превышающем 20 %, но не менее 5 % размеров возмещения этих расходов, установленных в приложении 2 к постановлению № 176. Конкретный размер возмещения расходов по найму жилого помещения устанавливается нанимателем в локальном правовом акте.

При командировании за границу расходы по найму жилого помещения возмещаются с учетом стоимости завтраков, включенной в счет

за наем жилого помещения, в пределах размеров возмещения этих расходов, установленных в приложении 2 к постановлению № 176.

Возмещение расходов по найму жилого помещения за границей без представления подтверждающих документов осуществляется из расчета количества ночей, приходящихся на период нахождения в месте командировки, с даты прибытия к месту командировки и по дату выезда из него включительно, в размерах, установленных в приложении 2 к постановлению № 176.

В случае если фактические расходы по найму жилого помещения с учетом стоимости завтраков, включенной в счет за наем жилого помещения, превысили сумму, рассчитанную в порядке, указанном выше, возмещение этих расходов производится на основании подтверждающих документов в размерах, не превышающих установленные в приложении 2 к постановлению № 176 для страны пребывания, исходя из количества суток (календарных дней) нахождения в месте командировки согласно приказу (распоряжению, постановлению).

При оплате или фактическом предоставлении принимающей или направляющей стороной жилого помещения возмещение расходов по найму жилого помещения не производится.

Возмещение суточных командированному за границу работнику за все время пребывания в командировке, включая время нахождения в пути, производится в размерах, установленных в приложении 2 к постановлению № 176.

В случае обеспечения направляющей и (или) принимающей стороной командированного работника трехразовым питанием, включая завтраки, и транспортом в пределах места командировки направляющая сторона возмещение суточных не производит, за исключением суточных за время нахождения в пути. Возмещение суточных не производится также, если по условиям командирования место проведения мероприятия совпадает с местом проживания (гостиница) командированного работника (передвижения в пределах места командировки не требуется) и работник обеспечен трехразовым питанием направляющей и (или) принимающей стороной.

При направлении работника в командировку за границу на один день возмещение суточных составляет 100 % от размеров, установленных в приложении 2 к постановлению № 176.

Днем отъезда (выезда) из Республики Беларусь считается день отправления (выезда) пассажирского транспорта, которым работник направлен в командировку из Республики Беларусь, а днем прибытия в Республику Беларусь – день приезда указанного транспорта в Респуб-

лику Беларусь согласно проездным документам (билетам). При отправлении транспорта до 24 ч включительно днем отъезда (выбытия) считаются текущие сутки, а с 0 ч и позднее – последующие сутки.

Для работников, направленных в командировку автомобильным транспортом, днем отъезда (выбытия) из Республики Беларусь и днем прибытия в Республику Беларусь считаются дни пересечения Государственной границы Республики Беларусь. День пересечения границ государств, в том числе границы Республики Беларусь, определяется по отметке в документе для выезда из Республики Беларусь и (или) въезда в Республику Беларусь.

За время следования по территории Республики Беларусь до дня отъезда (выбытия) из Республики Беларусь либо после дня прибытия в Республику Беларусь суточные выплачиваются в размерах, установленных в приложении 1 к постановлению № 176.

Глава 4 постановления Совета Министров Республики Беларусь от 19 марта 2019 г. № 176 определяет порядок возмещения иных расходов. Например, командированному работнику возмещаются расходы по оформлению и выдаче виз, в том числе по оплате услуг, связанных с приемом и обработкой документов для оформления виз, уплате обязательного сбора (пошлины), взимаемого с граждан в аэропортах, страхованию от несчастных случаев и болезней на время поездки за границу, страхованию автотранспорта и гражданской ответственности перевозчика, а также некоторые другие расходы при обязательном представлении подтверждающих документов.

Отчет об израсходованных в служебной командировке за границу суммах белорусских рублей и (или) иностранной валюты составляется в валюте совершенных операций. Работник, получивший денежные средства под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, обязан не позднее 15 рабочих дней со дня возвращения из служебной командировки, исключая день прибытия, представить в бухгалтерию отчет об израсходованных суммах с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы, и возратить неизрасходованные денежные средства, за исключением случаев, установленных в п. 1 ст. 107 Трудового кодекса Республики Беларусь. Окончательный расчет с командированным работником должен быть произведен не позднее 30 календарных дней с даты представления отчета о расходовании аванса.

Бухгалтерский учет расчетов с подотчетными лицами по заграничным командировкам ведется на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами», к которому в рабочем плане счетов может быть предусмотрен отдель-

ный субсчет 71-2 «Расчеты с подотчетными лицами по заграничным командировкам». По дебету счета отражаются суммы, выданные под отчет, а по кредиту – списание задолженности подотчетных лиц.

В табл. 6.1 представлены основные бухгалтерские записи по учету расчетов с подотчетными лицами по командировкам за границу.

Таблица 6.1. Бухгалтерский учет расчетов с подотчетными лицами по командировкам за границу

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
Выданы денежные средства под отчет	71	50, 51, 52
Списаны израсходованные подотчетным лицом суммы	23, 25, 26 и др.	71
Списываются командировочные расходы, превышающие размер возмещения, установленный законодательством	90-10	71
Отражена курсовая разница, связанная с пересчетом кредиторской задолженности перед работником на дату окончательного расчета, на последний календарный день текущего месяца	71 91 (97)	91 (98) 71

Аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведется по каждому работнику в отдельности.

Лекция 7. УЧЕТ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

7.1. Характеристика затрат, связанных с производством продукции (работ, услуг) на экспорт, и особенности их аналитического учета.

7.2. Состав затрат на реализацию продукции (работ, услуг) и товаров на экспорт, порядок их учета и распределения.

7.3. Порядок учета реализации продукции, товаров на экспорт.

7.1. Характеристика затрат, связанных с производством продукции (работ, услуг) на экспорт, и особенности их аналитического учета

Экспорт – передача резидентом товаров (в том числе по сделкам, не связанным с перемещением товаров через Государственную границу Республики Беларусь), охраняемой информации, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, выполнение работ, оказание услуг на возмездной основе нерезиденту.

Экспорт товара – вывоз товара с таможенной территории Республики Беларусь в целях реализации за ее пределами.

При реализации продукции, товаров, работ, услуг на экспорт необходимо заключение валютного (внешнеторгового) договора. Внешнеторговый договор – валютный договор между резидентом и нерезидентом, предусматривающий возмездную передачу товаров, имущества в аренду (в том числе по договорам, не связанным с перемещением товаров через Государственную границу Республики Беларусь), нераскрытой информации, исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, имущественных прав, возмездное выполнение работ, оказание услуг.

Резиденты обязаны регистрировать валютные договоры и представлять документы и иную информацию об исполнении обязательств по зарегистрированным валютным договорам в порядке, установленном Нацбанком. Валютный договор подлежит регистрации при одновременном соблюдении следующих условий:

– сумма денежных обязательств по договору составляет 4 000 БВ и больше на дату заключения договора – при заключении валютного договора юридическим лицом-резидентом;

– сумма денежных обязательств по договору не определена.

При экспорте некоторых товаров в страны ЕАЭС они должны быть промаркированы средствами идентификации. Экспортер обязан маркировать товар, если это предусмотрено белорусским законодательством или законодательством страны ЕАЭС, куда планируется вывозить товары.

На резидентов при совершении некоторых внешнеторговых сделок возложена обязанность статистического декларирования. Эта обязанность возникает при наличии следующих условий:

1) внешнеторговая сделка должна предусматривать возмездную передачу товаров между резидентом и нерезидентом;

2) в отношении передаваемых по сделке товаров не должны производиться таможенные операции;

3) общая стоимость товаров составляет сумму, эквивалентную 3 000 евро и более.

При экспорте товаров может понадобиться подтверждение происхождения, качества и безопасности вывозимых товаров (сертификация товаров). Перечень необходимых документов, как правило, фиксируется в договоре и зависит от товара, который экспортируется, и от требований законодательства страны, куда ввозится товар.

При реализации продукции, товаров на экспорт организации-экспортеры производят уплату таможенных платежей, к которым относятся таможенные пошлины, сборы, акцизы, НДС.

В целях анализа эффективности производства экспортной продукции целесообразно вести обособленный учет затрат, связанных с производством продукции, работ и услуг на экспорт. Поэтому организации АПК, занимающиеся реализацией продукции на экспорт, должны учитывать затраты на производство экспортной продукции на отдельных аналитических счетах (субсчетах) к счету 20 «Основное производство». Учет затрат ведут по дебету счета 20 «Основное производство», выход продукции, фактическую себестоимость выполненных работ, оказанных услуг отражают по кредиту счета 20. Аналитический учет затрат на производство продукции ведут по видам производимой продукции (работ, услуг).

Затраты по производству продукции (работ, услуг), учитываемые на счете 20 «Основное производство», представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства товаров (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете.

Учет затрат на производство продукции (работ, услуг) ведется по установленной номенклатуре статей затрат в соответствии с отраслевыми методическими рекомендациями. При формировании учетной политики необходимо исходя из видов производств указать порядок учета затрат (применяемый метод учета затрат, методы исчисления фактической себестоимости), порядок учета и распределения затрат вспомогательных производств, общепроизводственных расходов и т. д.

7.2. Состав затрат на реализацию продукции (работ, услуг) и товаров на экспорт, порядок их учета и распределения

Затраты на реализацию продукции на экспорт должны учитываться на счете 44 «Расходы на реализацию» с выделением отдельных субсчетов. По дебету счета учитывают фактические затраты на реализацию по соответствующим статьям, а по кредиту отражают списание затрат на реализацию.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 отражаются расходы на:

- упаковку изделий на складах готовой продукции;
- доставку продукции к месту отправления, погрузки в транспортные средства;
- содержание помещений для хранения продукции в местах ее реализации;
- рекламу, другие аналогичные по назначению расходы.

Учет расходов на реализацию продукции на экспорт ведут по установленной в организации номенклатуре статей затрат (транспортные расходы, оплата труда с отчислениями работников, связанных с реализацией, расходы на хранение, упаковку, сертификацию, рекламу, прочие расходы – таможенные сборы, страхование груза в пути, недостачи в пределах норм естественной убыли, командировочные и экспедиторские расходы, экспертиза пробы груза, санитарная обработка, дорожные сборы, расходы по таможенному декларированию и др.). Организации могут использовать расширенный или сокращенный против приведенного выше перечень статей расходов. Группировка расходов на реализацию по статьям служит основанием для проведения анализа структуры расходов организации на реализацию, выработки мер, направленных на сокращение соответствующих расходов в целях обеспечения более высокой прибыльности (сокращения убыточности) организации по осуществляемой ей деятельности, а также для выполнения расчета отдельных показателей и определения величины расходов на реализацию, не учитываемых при налогообложении прибыли в соответствии с налоговым законодательством.

Не относятся к расходам на реализацию затраты по упаковке и транспортировке продукции, возмещаемые в соответствии с договорами покупателями сверх стоимости продукции, товара. Указанные расходы включаются в расчетно-платежные документы отдельными позициями и взыскиваются с покупателей продукции.

Учет и включение затрат на реализацию товаров (продукции) на экспорт зависит от учетной политики, от условий поставки по договору.

Расходы на реализацию, учитываемые на счете 44 «Расходы на реализацию», ежемесячно списываются в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-6 «Расходы на реализацию») в полной сумме или в ином порядке, закрепленном в учетной политике.

Аналитический учет по счету 44 ведется по статьям расходов и (или) в ином порядке, установленном учетной политикой организации.

7.3. Порядок учета реализации продукции, товаров на экспорт

Все хозяйственные операции подлежат оформлению первичными учетными документами (п. 1 ст. 10 Закона от 12 июля 2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности»). Накладные ТТН-1 и ТН-2 заполняют организации для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителя и (или) принятия к учету у грузополучателя в том числе необходимо оформлять накладную при экспорте (при вывозе товаров за пределы Республики Беларусь). При международных автомобильных перевозках товаров за пределы Республики Беларусь оформляется товарная накладная ТН-2.

Кроме того, при выполнении международной автомобильной перевозки грузов грузы товарного характера должны быть оформлены международной товарно-транспортной накладной CMR.

Товарная накладная оформляется и в случае, если товар доставляется воздушным, железнодорожным, водным транспортом. В этом случае подтверждением того, что товар принят к доставке, будут служить авиационная или железнодорожная, морская накладная.

Датой признания выручки от реализации в целях бухгалтерского учета является дата, по состоянию на которую соблюдены установленные условия и которая не может быть более поздней, чем дата передачи покупателю рисков и выгод, связанных с правом собственности на реализуемую продукцию. Порядок определения такой даты организация устанавливает самостоятельно, учитывая специфику деятельности и положения заключенных договоров, и закрепляет в учетной политике. В учетной политике датой отгрузки может быть избрана: дата составления накладной (ТН, CMR); дата отпуска продукции, товаров со склада; дата начала транспортировки; иная дата.

Согласно типовому плану счетов бухгалтерского учета, утвержденному постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50, счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с реализацией продукции (работ, услуг) и товаров, в том числе на экспорт, а также для определения финансового результата по ним.

На счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» отражаются выручка от реализации товаров, налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации товаров, себестоимость реализованных то-

варов, управленческие расходы, расходы на реализацию, прочие доходы и расходы по текущей деятельности.

Основные хозяйственные операции по учету реализации продукции на экспорт при последующей ее оплате покупателем представлены в табл. 7.1.

Таблица 7.1. Бухгалтерский учет реализации продукции на экспорт (при последующей оплате)

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденции счетов	
	Дебет	Кредит
Отражено списание учетной стоимости товаров, себестоимости готовой продукции (в белорусских рублях)	90-4	41, 43
Отражена выручка от реализации (в иностранной валюте и в белорусских рублях по курсу на дату признания выручки)	62	90-1
Учтены расходы на реализацию продукции, товаров	44	23, 60, 76, 68, 71 и др.
Отражено поступление оплаты от иностранного покупателя (по курсу на день оплаты)	52	62
Отражена курсовая разница, связанная с пересчетом дебиторской задолженности покупателя	62	91-1 (98)
	91-4 (97)	62
Списаны расходы на реализацию	90-6	44
Начислены налоги из выручки	90-2, 90-3	68
Определен финансовый результат от реализации продукции на экспорт	90-11	99
	99	90-11

В соответствии с НСБУ 61 если покупателем производилась предварительная оплата в полном размере, то курсовые разницы по счету 62 не возникают, а выручка от реализации продукции (товара) отражается по курсу Национального банка на дату поступления предварительной оплаты.

Аналитический учет по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» ведется по видам реализованных продукции, товаров, работ, услуг или в ином порядке, установленном учетной политикой организации.

Лекция 8. УЧЕТ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

8.1. Общие положения о порядке приемки импортных товаров на склад.

8.2. Учет приобретения импортных товаров, работ и услуг у иностранных поставщиков (подрядчиков).

8.1. Общие положения о порядке приемки импортных товаров на склад

Значительная часть товаров, реализуемых на внутреннем рынке, имеют импортное происхождение. Импорт – получение резидентом товаров (в том числе по сделкам, не связанным с перемещением товаров через Государственную границу Республики Беларусь), охраняемой информации, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, выполненных работ, оказанных услуг на возмездной основе от нерезидента. Импорт товара – ввоз товара на таможенную территорию Республики Беларусь для использования на территории Республики Беларусь и реализация этого товара на территории Республики Беларусь.

С иностранным поставщиком организация заключает внешнеэкономический договор, предусматривающий импорт товара. Резиденты обязаны регистрировать валютные договоры (внешнеэкономический договор является валютным договором) и представлять документы и иную информацию об исполнении обязательств по зарегистрированным валютным договорам в порядке, установленном Нацбанком. Валютный договор подлежит регистрации при одновременном соблюдении следующих условий:

- сумма денежных обязательств по договору составляет 4 000 базовых величин и больше на дату заключения договора – при заключении валютного договора юридическим лицом-резидентом;
- сумма денежных обязательств по договору не определена.

Для определения необходимости регистрации валютного договора при пересчете суммы обязательств по нему, выраженной в иностранной валюте, используется официальный курс белорусского рубля, установленный Национальным банком по отношению к иностранным валютам на дату заключения валютного договора (п. 4 Инструкции № 37 от 12 февраля 2021 г. «О регистрации резидентами валютных договоров»). Договор регистрируется на веб-портале для регистрации валютных договоров, размещенном на сайте Национального банка. Импортер может зарегистрировать договор самостоятельно либо обратиться в обслуживающий банк за оказанием такой услуги.

У импортера может возникнуть необходимость уплаты оффшорного сбора. Необходимость уплаты оффшорного сбора импортера возникает в следующих случаях:

- перечисление денежных средств импортером нерезиденту-поставщику, зарегистрированному в оффшорной зоне;
- перечисление денежных средств иному лицу по обязательству перед нерезидентом-поставщиком, который зарегистрирован в оффшорной зоне;
- перечисление денежных средств на счет, открытый в оффшорной зоне (ст. 263 Налогового кодекса Республики Беларусь).

Оффшорный сбор уплачивается импортером до перечисления денежных средств нерезиденту-поставщику в белорусских рублях по официальному курсу, установленному Национальным банком на дату их перечисления. Оффшорный сбор уплачивается в размере 15 % от перечисляемой суммы денежных средств (ст. 266 Налогового кодекса Республики Беларусь).

При импорте возникает необходимость маркировки импортируемого товара. Некоторые импортируемые товары могут маркироваться акцизными марками (например, алкогольные напитки, табачные изделия).

Для некоторых групп товаров при их импорте с территории государств-членов ЕАЭС установлена обязанность импортеров маркировать сопроводительные документы контрольными знаками. Сопроводительные документы маркируются при ввозе алкогольной, непивной спиртосодержащей продукции и непивного этилового спирта. Требование по маркировке не распространяется на ввоз алкогольных напитков, маркированных акцизными марками и некоторых других товаров.

Также осуществляется маркировка товаров унифицированными контрольными знаками и средствами идентификации. Перечни товаров, подлежащих маркировке унифицированными контрольными знаками, определены в приложении 1 к постановлению Совета Министров Республики Беларусь от 29 июля 2011 г. № 1030 «О подлежащих маркировке товарах», а перечень товаров, подлежащих маркировке средствами идентификации, определен в приложении 2 к указанному выше постановлению Совета Министров.

При ввозе товара импортер должен уплатить установленные законодательством таможенные платежи. К таможенным платежам, взимаемым при импорте товаров, относятся: ввозная таможенная пошлина, таможенный сбор, НДС, акцизы.

На резидентов при совершении некоторых внешнеторговых сделок возложена обязанность статистического декларирования. Эта обязан-

ность возникает и при импорте товаров при наличии следующих условий:

1) внешнеторговая сделка должна предусматривать возмездную передачу товаров между резидентом и нерезидентом;

2) в отношении передаваемых по сделке товаров не должны производиться таможенные операции;

3) общая стоимость товаров составляет сумму, эквивалентную 3 000 евро и более.

При импорте предусмотрена обязательная сертификация некоторых товаров. Обязательному подтверждению соответствия, которое проводится в формах обязательной сертификации или декларирования соответствия, подлежат товары:

– для которых установлены технические требования технических регламентов Республики Беларусь или технических регламентов ЕАЭС, и соответствующим техническим регламентом предусмотрено обязательное подтверждение соответствия этих объектов оценки соответствия с указанием формы подтверждения соответствия;

– по перечню объектов обязательного подтверждения соответствия Национальной системы подтверждения соответствия Республики Беларусь, утвержденной постановлением Совета Министров от 21 октября 2016 г. № 849.

Условия и порядок приемки товаров от иностранного поставщика по количеству и качеству определен в Положении о приемке товаров по количеству и качеству, утвержденном постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 1290 от 3 сентября 2008 г. Товары, поступившие по импортному контракту, проверяются в части соответствия их количества и качества условиям внешнеторгового договора. Приемка товаров по количеству осуществляется на соответствие количества фактически полученного товара данным, указанным в договоре, транспортных, сопроводительных и иных документах (спецификациях, описях, упаковочных листах или ярлыках, кипных картах, маркировке на таре и упаковке). В случае обнаружения несоответствия качества, маркировки поступившего товара, тары или упаковки требованиям обязательных для соблюдения технических нормативных правовых актов и технических регламентов ЕАЭС, образцам (эталонам), договору покупатель обязан: приостановить дальнейшую приемку товара; принять меры по обеспечению сохранности товара и предотвращению дальнейшего ухудшения его качества и смешения с иным товаром; вызвать для участия в приемке товара представителя продавца или

иного представителя; оформить факт выявленного несоответствия актом, который подписывается лицами, производившими приемку товара.

Дата принятия к бухгалтерскому учету импортных товаров законодательством не определена, поэтому импортер устанавливает ее самостоятельно с учетом особенностей заключенных внешнеэкономических договоров, предусматривающих обязанности по поставке товаров и переход рисков, и закрепляет в учетной политике.

Стоимость импортных товаров, как правило, выражена в иностранной валюте. В бухгалтерском учете она определяется в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату принятия товаров на учет.

8.2. Учет приобретения импортных товаров, работ и услуг у иностранных поставщиков (подрядчиков)

Расчеты с иностранными поставщиками ведут на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в разрезе поставщиков. К счету 60 в рабочем плане счетов организации целесообразно предусмотреть отдельный субсчет, на котором будут учитываться расчеты с иностранными поставщиками (например, субсчет 60-2 «Расчеты в иностранной валюте»).

При покупке импортных товаров возникает необходимость отражения затрат, связанных с их приобретением (расходы по доставке товара, таможенные сборы и пошлины, расходы по сертификации, маркировке и др.). Первоначальной стоимостью приобретенных товаров является фактическая себестоимость, которая включает:

- стоимость товаров по ценам приобретения;
- другие затраты, непосредственно связанные с их приобретением, в числе которых таможенные сборы, таможенные пошлины, а также транспортно-заготовительные затраты, в том числе затраты на погрузку в транспортные средства, доставку в организацию, не включенные в цену приобретения этих товаров, затраты на хранение в местах приобретения, на железнодорожных станциях, в портах, на складах временного хранения;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров.

Транспортно-заготовительные затраты, непосредственно связанные с приобретением (получением) товаров, могут не включаться в перво-

начальную стоимость этих товаров. Это значит, что данные затраты могут включаться в цену приобретения товаров и отражаться на счете 41 «Товары» или относиться на расходы на реализацию с отражением на счете 44 «Расходы на реализацию». Выбранный вариант закрепляется в учетной политике.

Принятие к бухгалтерскому учету товаров, работ и услуг у поставщиков (подрядчиков), приобретенных за иностранную валюту, отражается по дебету счетов 07 «Оборудование к установке и строительные материалы», 08 «Вложения в долгосрочные активы», 10 «Материалы» (15 «Заготовление и приобретение материалов»), 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию», 41 «Товары» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Оплата за приобретаемые активы отражается по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств или расчетов: 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57-2 «Денежные средства для приобретения иностранной валюты», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

В бухгалтерском учете курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством, учитываются в составе прочих доходов и расходов по финансовой деятельности.

Суммы курсовых разниц при переоценке кредиторской задолженности по приобретению импортных товаров, работ и услуг у иностранных поставщиков (подрядчиков) отражаются по дебету (кредиту) счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы» (97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов»).

Аналитический учет расчетов с иностранными поставщиками и подрядчиками ведется по каждому поставщику (подрядчику).

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Бурцева, И. Н. Особенности бухгалтерского учета в отраслях народного хозяйства: краткий курс лекций / И. Н. Бурцева. – 3-е изд., перераб. и доп. – Минск: Амалфея, 2017. – 243 с.
2. Бухгалтерский финансовый учет в организациях транспорта: учеб. пособие / П. Я. Папковская [и др.] ; под ред. П. Я. Папковской. – Минск : БГЭУ, 2018. – 253 с.
3. Кулаков, В. Н. Внешнеэкономическая деятельность. Курс лекций: учеб.-метод. пособие / В. Н. Кулаков. – Горки, 2018. – 171 с.
4. Курадовец, А. И. Международные кредитные и расчетные операции во внешнеэкономической деятельности: конспект лекций / А. И. Курадовец. – 3-е изд., доп. и перераб. – Минск: Четыре Четверти, 2021. – 148 с.
5. Куруленко, Т. А. Учет внешнеэкономической деятельности в агропромышленном комплексе: электронный учебно-методический комплекс для специальности 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит / Т. А. Куруленко. – Электрон. текстовые дан. Электрон. граф. дан. – Горки, 2020. – 1 диск.
6. Куруленко, Т. А. Учет внешнеэкономической деятельности в агропромышленном комплексе: метод. указания и задания для практик. занятий и самостоятельной работы / Т. А. Куруленко. – Горки: БГСХА, 2020. – 56 с.
7. Левкович, А. П. Кредитные и расчетные операции во внешнеэкономической деятельности: учебник / А. П. Левкович. – Минск: БГЭУ, 2024. – 455 с.
8. Сушко, Т. И. Бухгалтерский финансовый учет в промышленности: учебник / Т. И. Сушко. – Минск: Вышэйшая школа, 2020. – 451 с.
9. Чечеткин, А. С. Бухгалтерский учет и аудит: учебник / А. С. Чечеткин, С. А. Чечеткин. – Минск: ИВЦ Минфина, 2023. – 615 с.
10. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 // Бизнес-Инфо : аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).
11. О валютном регулировании и валютном контроле: Закон Респ. Беларусь от 22 июля 2003 г. № 226-3 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).
12. О государственном регулировании внешнеторговой деятельности: Закон Респ. Беларусь от 25 ноября 2004 г. № 347-3 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).
13. О порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках: постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 19 марта 2019 г. № 176 // Бизнес-Инфо : аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).
14. О списании курсовых разниц: Указ Президента Респ. Беларусь от 20 декабря 2022 г. № 430 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).
15. О таможенном регулировании в Республике Беларусь: Закон Респ. Беларусь от 10 января 2014 г. № 129-3 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).
16. Об утверждении Инструкции о порядке проведения валютно-обменных операций : постановление Правления Нац. банка Респ. Беларусь от 28 мая 2021 г. № 141 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).
17. Об утверждении инструкции о порядках ведения кассовых операций и расчетов

наличными денежными средствами: постановление Правления Нац. банка Респ. Беларусь от 20 дек. 2023 г. № 472 // Бизнес-Инфо : аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).

18. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30 сент. 2011 г. № 102 // Бизнес-Инфо : аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).

19. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют»: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 26 дек. 2022 г. № 61 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).

20. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы» (дата обращения: 23.04.2024).

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Лекция 1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ЕЕ КОНТРОЛЯ И УЧЕТА	4
1.1. Понятие, роль и значение внешнеэкономической деятельности.....	4
1.2. Внешнеторговая деятельность как составная часть внешнеэкономической деятельности	8
1.3. Основные законодательные акты по регулированию и учету внешнеэкономической деятельности	10
1.4. Понятие и порядок отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц.....	12
1.5. Задачи учета и требования к формированию учетной политики организаций АПК, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность	15
Лекция 2. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	18
2.1. Основные методы и принципы государственного регулирования внешнеэкономической деятельности	18
2.2. Таможенное регулирование, его сущность и значение.....	20
2.3. Валютный контроль и регулирование.....	24
Лекция 3. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ	27
3.1. Основные требования к документальному оформлению внешнеторговых операций. Классификация документов по внешнеторговым операциям и характеристика основных видов документации.....	28
3.2. Виды и общие требования к оформлению внешнеторговых контрактов	29
3.3. Базисные условия поставок по внешнеторговым контрактам.....	31
Лекция 4. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ В НАЛИЧНОЙ ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ	35
4.1. Порядок ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте.....	35
4.2. Документальное оформление операций с наличной иностранной валютой. Ведение кассовой книги	38
4.3. Бухгалтерский учет кассовых операций с иностранной валютой.....	41
Лекция 5. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ НА СЧЕТАХ В БАНКЕ	43
5.1. Порядок открытия счетов в иностранной валюте в банках, документальное оформление операций на валютных счетах	43
5.2. Бухгалтерский учет операций по движению иностранной валюты на счетах в банке.....	47
5.3. Бухгалтерский учет операций по покупке, продаже иностранной валюты.....	49
Лекция 6. УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	53
6.1. Организация и учет расчетов с поставщиками, покупателями и учредителями	53
6.2. Порядок возмещения расходов на служебные командировки за границу и учет расчетов с подотчетными лицами по служебным командировкам за границу	56

Лекция 7. УЧЕТ ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ	61
7.1. Характеристика затрат, связанных с производством продукции (работ, услуг) на экспорт, и особенности их аналитического учета	61
7.2. Состав затрат на реализацию продукции (работ, услуг) и товаров на экспорт, порядок их учета и распределения	63
7.3. Порядок учета реализации продукции, товаров на экспорт	65
Лекция 8. УЧЕТ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ	66
8.1. Общие положения о порядке приемки импортных товаров на склад	67
8.2. Учет приобретения импортных товаров, работ и услуг у иностранных поставщиков (подрядчиков).....	70
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	72

Учебное издание

Куруленко Татьяна Александровна

**УЧЕТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
В АГРОПРОМЫШЛЕННОМ КОМПЛЕКСЕ**

Курс лекций

Редактор *Н. П. Лаходанова*

Технический редактор *Н. Л. Якубовская*

Подписано в печать 19.11.2025. Формат 60×84 ¹/₁₆. Бумага офсетная.

Ризография. Гарнитура «Гаймс». Усл. печ. л. 4,42. Уч.-изд. л. 4,04.

Тираж 50 экз. Заказ .

Белорусская государственная сельскохозяйственная академия.

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя,
распространителя печатных изданий № 1/52 от 09.10.2013.

Ул. Мичурина, 13, 213407, г. Горки.

Отпечатано в Белорусской государственной сельскохозяйственной академии.

Ул. Мичурина, 5, 213407, г. Горки.