

Сабирова М.А., Борн А.Р.
*Карагандинский Экономический Университет Казпотребсоюза,
Казахстан.*

УЧЁТ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Интегрирование Казахстана в мировую экономику требует включения норм или отдельных документов международных общественных организаций в казахстанское право и придания им статуса нормативных правовых актов РК.

В связи с этим в Закон РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234 была введена статья 16, из которой следует, что МСФО должны стать составной частью национального законодательства РК, а определенные статьей 2 закона субъекты предпринимательства обязаны составлять финансовую отчетность в соответствии с этими стандартами. Валютные операции в стране осуществляются в соответствии с Законом Республики Казахстан «О валютном регулировании и валютном контроле», МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют» и Правилами проведения валютных операций в Республике Казахстан, утвержденными Постановлением правления Национального банка Республики Казахстан.

Документооборот при осуществлении операций в валютной кассе аналогичен документообороту в кассе в национальной валюте. Разница состоит в том, что в приходных и расходных кассовых ордерах, а также в кассовой книге указываются суммы средств иностранной валюте и в тенге по курсу. По каждому виду валюты следует вести отдельную кассовую книгу.

Учет валютных операций осуществляется в тенге по курсу, устанавливаемому на торгах межбанковского валютного рынка. Изменение курса валют влечет возникновение курсовой разницы.

Согласно пункту 20 МСФО (IAS) 21 операция в иностранной валюте - это операция, деноминированная в иностранной валюте, или требующая расчета в ней, включая операции, возникающие, когда организация:

- покупает или продает товары или услуги, цены которых указаны в иностранной валюте;

- одалживает или занимает средства, когда суммы к погашению или к получению указываются в иностранной валюте;

- каким-либо другим образом приобретает или реализует активы, или принимает на себя или погашает обязательства, выраженные в иностранной валюте. Курс на отчетную дату - текущий курс обмена валют на отчетную дату.

При первичном признании операция в иностранной валюте должна учитываться путем применения к сумме в иностранной валюте текущего валютного курса на дату осуществления операции.

На каждую отчетную дату:

- денежные статьи в иностранной валюте подлежат пересчету с использованием курса закрытия (на отчетную дату, т.е., как правило, на 31 декабря текущего года);

- не денежные статьи в иностранной валюте, учтенные по исторической стоимости, подлежат пересчету по обменному курсу на дату осуществления операции;

- не денежные статьи в иностранной валюте, оцененные по справедливой стоимости, подлежат пересчету по обменным курсам, действовавшим на дату определения справедливой стоимости.

Курсовая разница - разница, возникающая в результате отражения в отчетах одинакового количества единиц иностранной валюты, выраженной в валюте отчетности, с использованием разных обменных курсов валют.

Курсовые разницы, согласно пункту 28 МСФО (IAS) 21, возникают только при расчете по денежным статьям, отраженным в иностранной валюте. Таким образом, если расчеты с хозяйствующими субъектами производятся в иностранной валюте, то полученная разница является курсовой. За налоговый период выводится разница между положительной и отрицательной курсовой разницей. Превышение суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы подлежит включению в совокупный годовой доход. Если сумма отрицательной курсовой разницы превышает сумму положительной курсовой разницы, то величина превышения подлежит вычету при определении налогооблагаемого дохода.

Например: Отражение курсовой разницы по остаткам валюты на валютном счете. Допустим на расчетном счете на 31.01.2017 имеется 500 долларов США по курсу 315,3, мы переоцениваем данную валюту на отчетную

дату 28.02.2017 года, и курс стал 317, образуется доход от курсовой разницы в размере 850 тенге ($500 * (317 - 315,3)$), проводки будут следующие Дт 1030 Кт 6250 Доход от курсовой разницы. Когда курс наоборот падает, то образуется расход по курсовой разнице, и проводки будут следующие Дт 7430 Кт 1030

Пример 1. Сумма положительной курсовой разницы за налоговый период 2016 г, по операциям, совершенным в иностранной валюте, составила 800 000 тенге. За этот же период сумма отрицательной курсовой разницы составила 700 000 тенге. В налоговом учете найдет отражение превышение положительной курсовой разницы над отрицательной в сумме 100 000 тенге ($800\ 000 - 700\ 000$) в составе совокупного годового дохода. Согласно Правилам составления налоговой отчетности (декларации) по корпоративному подоходному налогу (форма 100.00) (далее - Правила), от 6 декабря 2013 года № 558 и на основании статьи 86 Налогового кодекса сумма дохода по курсовой разнице, превышающая сумму расходов по курсовой разнице буде включена в состав прочих налогооблагаемых доходов в строку 100.00.004 Декларации по КПП. Кроме курсовой разницы существует суммовая разница - доходы и расходы, возникающие в результате обмена одной валюты на другую (национальной валюты на валюту другой страны и наоборот).

Когда компания приобретает или продает иностранную валюту, то операция отражается по курсу обслуживающего банка на дату конвертации валюты, при этом возникает разница при обмене валюты (так называемая суммовая разница), т. е. разница, которая возникает между рыночным курсом обмена валюты, установленным на дату конвертации НБ РК, и обменным курсом валют, установленным обслуживающим банком на дату конвертации.

Суммовая положительная или отрицательная разница не сворачивается при расчете подобно курсовым разницам и учитывается в составе прочих доходов или прочих расходов соответственно. На практике, разница между курсовой и суммовой разницей в налоговом учете состоит в том, что курсовая разница возникает при переоценке имущества (требований, обязательств) выраженных в иностранной валюте и подлежащих оплате в валюте. Если же оплата выраженных в иностранной валюте или в у. е. имущества (требований, обязательств) производится в тенге- возникшая вследствие изменения курса разница является суммовой. В налоговом учете курсовые разницы (когда оплата производится в иностранной валюте) возникают и в момент совершения операции и на последнее число отчетного (налогового) периода. Суммовые

разницы учитываются только на момент погашения задолженности. На отчетную дату эти разницы в налоговом учете не исчисляются и на размер налоговой базы, соответственно, не влияют. Но если применяется кассовый метод, то суммовых разниц вообще не возникает. А курсовые разницы возникают только в когда происходит переоценка валютных ценностей в виде остатков валюты на счету или в кассе организации.

Пример 1. Компания приобретает иностранную валюту в размере 500 долл. США. Рыночный курс обмена валют на день покупки - 315 тенге за 1 долл. США, курс приобретения - 317 тенге. Суммовая разница составит $500 \times (317 - 315) = 1\,000$ тенге. Расход, связанный с приобретением валюты по курсу выше рыночного, 1 000 тенге подлежит вычету и найдет отражение в строке 100.00.020 «ПРОЧИЕ ВЫЧЕТЫ» Налоговой Декларации по КПП за 2016 год.

Пример 2. Компания приобретает иностранную валюту в размере 500 долл. США. Рыночный курс обмена валют на день покупки - 315 тенге за 1 долл. США, курс приобретения - 314 тенге. Суммовая разница составит $500 \times (315 - 314) = 500$ тенге. Доход, связанный с приобретением валюты по курсу ниже рыночного, 500 тенге подлежит включению в совокупный годовой доход и найдет отражение в строке 100.00.004 Налоговой Декларации по КПП за 2016 год.

Список использованной литературы

1. Закон РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234 (с изм. и доп. 28.12.2016 год)
2. Толпаков Ж. Финансовый учет -1, Караганда, 2013 г.
3. МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют»
4. Кодекс Республики Казахстан от 10 декабря 2008 года № 99-IV «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (с изм. и доп. На 27.02.17 год)
5. Закон РК «О валютном регулировании и валютном контроле» от 13 июня 2005 года № 57-III (с изм. и доп. на 26.07.16)