

**ЗНАЧЕНИЕ И УЧЕТ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ВО  
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОМПАНИИ**  
**Хакимов Р.З. Email: Khakimov684@scientifictext.ru**

*Хакимов Рашид Закиевич – магистрант,  
кафедра бухгалтерского учета и аудита,  
Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза,  
г. Караганда, Республика Казахстан*

**Аннотация:** в данной статье рассматриваются особенности регулирования внешнеэкономической деятельности в Казахстане, значение валютных операций и совершение валютных сделок. Рассмотрена классификация валютных операций с точки зрения нормативно-правовой базы и различных трудов экономистов. Дана классификация валютных операций с позиции бухгалтерского учета и описаны их типы. Рассмотрен учет операций, связанных с иностранной валютой в соответствии с МСФО, изучены принципы учета во внешнеэкономической деятельности, описана организация обработки учетных данных при осуществлении ВЭД. Предложены некоторые мероприятия в организации учета экспортных и импортных операций для казахстанских предприятий.

**Ключевые слова:** внешнеэкономическая деятельность, экспорт, импорт, валютные операции, национальная экономика.

**VALUE AND ACCOUNTING OF CURRENCY OPERATIONS IN THE COMPANY'S  
FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY**  
**Khakimov R.Z.**

*Khakimov Rashid Zakiyevich – Undergraduate,  
DEPARTMENT OF ACCOUNTING AND AUDIT,  
KARAGANDA ECONOMIC UNIVERSITY OF KAZPOTREBSOYUZ,  
KARAGANDA, REPUBLIC OF KAZAKHSTAN*

**Abstract:** this article discusses the features of regulation of foreign economic activities in Kazakhstan, the importance of foreign exchange transactions and commitment of foreign exchange deals. The classification of foreign exchange transactions from the point of view of the regulatory framework and various works of economists is considered. The classification of foreign exchange transactions from the accounting position is given and their types are described. Considered the accounting of transactions related to foreign currency in accordance with IFRS, studied the principles of accounting in foreign economic activity, described the organization of processing credentials in the implementation of foreign trade activities. Some measures are proposed in organizing the accounting of export and import operations for Kazakhstan's enterprises.

**Keywords:** foreign economic activity, export, import, foreign exchange transactions, national economy.

УДК 657

Внешнеэкономическая деятельность является важной составляющей экономики Республики Казахстан, так как экспортная выручка не только составляет часть валового внутреннего продукта, но и способствует увеличению импорта.

Помимо прочего внешнеэкономическая деятельность способствует повышению технологического уровня производства за счет импорта техники и технологий, так как на сегодняшний день ускорились темпы их морального старения и выросли затраты на НИОКР.

В широком смысле внешнеэкономическая деятельность способствует развитию экономики за счет долгосрочного сотрудничества с иностранными партнерами по совместной деятельности в производстве продукции и выходу с ней на мировые рынки. В узком смысле - предоставляет большие возможности развития малым и средним предприятиям, в различных сферах. Кроме того, важная роль внешнеэкономической деятельности для рыночной экономики Республики Казахстан обусловлена в сбалансированности внутреннего рынка за счет импорта товаров массового спроса и снижении безработицы за счет расширения занятости в сфере обмена.

Но вместе с этим, законы, которые регулируют внешнеэкономическую деятельность предприятий, запутаны и не всегда однозначно трактуют отдельные хозяйственные ситуации, что в свою очередь негативно влияет на результативность валютных операций и в целом на внешнеэкономической деятельности организации. Своевременный учет и анализ внешнеэкономической деятельности очень важен, так как он позволяет на ранних стадиях выявить ошибки, которые в последствие могут нанести серьезный финансовый ущерб организации.

Каждый процесс во внешнеэкономической деятельности предприятия необходимо контролировать на результативность и эффективность. При оценке эффективности проведения импортной или экспортной операции предприятие может принять финансово верное решение, которое в будущем положительно повлияет на внешнеэкономическую деятельность. Этим обуславливается актуальность темы настоящей статьи [1].

Значение валютных операций в рыночной экономике обуславливается тем, что внешнеэкономические связи являются важным фактором, от которого зависит экономический рост, темпы роста национального дохода, ускорение научно-технического прогресса, так как Республика Казахстан имеет богатые природные ресурсы, но испытывает дефицит трудовых и инвестиционных ресурсов.

В масштабах национальной экономики валютные операции являются важным фактором стабилизации финансового положения, так как поступления от внешнеэкономической деятельности (таможенные пошлины (ввозные и вывозные), налоги (НДС, акцизы), таможенные сборы за таможенное оформление, таможенные сборы за хранение товаров и другие неналоговые поступления) формируют доходную часть бюджета страны.

В хозяйственной практике организации используют денежные средства и совершают сделки, как в казахстанских тенге, так и в иностранных валютах.

Учитывая всё это, объектом бухгалтерского учёта становятся наряду с ценностями и операциями, выраженными в тенге, валютные ценности и операции [2].

Для целей бухгалтерского учета и формирования результатов для финансовой отчетности в настоящее время нет четкого определения валютным операциям. Однако многие ученые дают свои определения. Так, например, по мнению Ржаницыной В.С., валютные операции - это операции связанные с переходом права собственности и иных прав на валютные ценности, в том числе операции, связанные с использованием в качестве средств платежа иностранной валюты и платежных документов [3].

В свою очередь Селивановский А.С. считает, что валютные операции - не только сделки с валютными ценностями, но и другие операции [4].

Янковский Н.Я. рассматривает валютные операции, как урегулированные национальным законодательством или международными соглашениями сделки с валютными ценностями [5].

Помимо этого имеется мнение, что валютные операции - это отдельный объект учета, который характеризует данные операции как такие, что связаны и не связаны с переходом права собственности; с использованием валютных средств, как средств платежа; с движением валютных ценностей [6].

Также в экономической литературе валютные операции и операции в иностранной валюте рассматривают как два разных понятия: валютные операции и операции в иностранной валюте - взаимозаменяющие понятия, но с условием того, что валютные операции являются более широким понятием, нежели операции в иностранной валюте [7].

Анализ вышепредставленных определений позволил в качестве объекта бухгалтерского учета определить валютные операции как операции между двумя субъектами, расчеты и платежи между которыми осуществляются в иностранной валюте на основании контрактов (договоров). Из определения видно, что особенностью этих операций как объекта бухгалтерского учета являются расчеты и платежи, осуществляемые в иностранной валюте, что требует для их организации специфических правил, связанных с пересчетом курсов иностранных валют и учетом курсовых разниц.

Классификация, на которую опирается Закон Республики Казахстан от 2 июля 2018 года № 167-VI «О валютном регулировании и валютном контроле» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2020 г.), не подходит для целей бухгалтерского учета, так как в первую очередь валютные операции рассматриваются с точки зрения лиц, которые осуществляют куплю-продажу, ведя расчеты в иностранной валюте, а не с точки зрения бухгалтерского учета таких операций [8].

Следовательно, в экономической литературе дается своя классификация валютным операциям. Так имеются рекомендации деления валютных операций по предмету правового регулирования:

- текущие международные валютные операции (текущие операции);
- международные валютные операции, связанные с движением капитала (капитальные операции);
- валютные операции внутри страны;
- оффшорные, или зарубежные, валютные операции.

В дополнение выделяется несколько подгрупп к текущим валютным операциям:

- торговые операции, по обслуживанию внешнеторговых сделок импорта и экспорта товаров, работ, услуг и нематериальных активов;

- неторговые операции, связанные с трансграничным движением валюты исключительно в бытовых интересах людей, так, например, к ним можно отнести переводы алиментов, пенсий, пособий, наследства, а также перемещение наличной валюты через границу при туристических поездках [9].

Данная классификация охватывает все виды валютных операций с точки зрения закона, при этом не достаточно характеризует их с точки зрения бухгалтерского учета.

Также имеется мнение некоторых авторов, что валютные операции стоит классифицировать иначе. Они предусматривают три основных вида классификации.

Первый вид - в зависимости от объекта, предмета торговли:

- операции купли-продажи товаров в вещественно-материальной форме;
- операции купли-продажи услуг;
- операции купли-продажи результатов творческой деятельности.

Второй вид: банковские, транспортные, туристические и страховые услуги, а также посреднические услуги, аренда, лизинговые операции, консультационные услуги.

Третий вид - результаты творческой деятельности: торговля лицензиями и ноу-хау [10].

Данная классификация, особенно первый вид, больше подходит для целей бухгалтерского учета, так как рассматривается в аспекте объектов, осуществляющих купли-продажи и это, по-видимому, правильно, такой подход позволяет учитывать специфику деятельности предприятий для целей формирования учетно-аналитической информации.

Таким образом, целесообразно для целей бухгалтерского учета предложить следующую классификацию валютных операций: валютные операции в производстве; валютные операции в торговле; валютные операции в сфере услуг; валютные операции в иных областях. Такая классификация в полной мере учитывает специфику организации бухгалтерского учета валютных операций в зависимости от вида деятельности предприятия.

Учет операций, связанных с иностранной валютой, регулируется Международным стандартом финансовой отчетности 21 «Влияние изменения валютных курсов». Цель стандарта состоит в предписании, как отражать операции с иностранной валютой и зарубежные операции в финансовой отчетности. Кроме того стандарт регламентирует порядок перевода финансовой отчетности в валюту представления [11].

Валютные операции отражаются в бухгалтерском учете фирмы в двух оценках: в иностранной валюте и национальной валюте (в тенге). В соответствии с законодательством, иностранная валюта, по курсу на день совершения операции, пересчитывается в национальную валюту. Для учета иностранной валюты предусмотрен счет 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах». К данному счету организации имеют право открыть рабочие счета с указанием видов валют, по которым открыты валютные счета. Например:

- 1031 «Денежные средства на текущих банковских счетах в иностранной валюте - долларах»;
- 1032 «Денежные средства на текущих банковских счетах в иностранной валюте - евро»;
- 1033 «Денежные средства на текущих банковских счетах в иностранной валюте - российских рублях» и т.д. [12].

Согласно МСФО 21 «Влияние изменения валютных курсов»: курсовая разница - разница, возникающая в результате пересчета одинакового количества единиц одной валюты в другую валюту по другим валютным курсам. Различают положительную и отрицательную курсовую разницы.

Применяя модель Шешуковой Т.Г. к учету внешнеэкономической деятельности, опираясь на Концептуальные основы МСФО, найдем характерные особенности концептуальных основ учета ВЭД [13].

Сначала определим интересы пользователей учетной информации ВЭД. Так пользователями учетной информации при осуществлении ВЭД будут лица, которые имеют интерес и потребность в ней, прежде всего: потенциальные международные инвесторы и зарубежные партнеры, заимодавцы, поставщики, покупатели. Это внешние пользователи учетной информации с прямым финансовым интересом к предприятию, реализующему ВЭД. Также учетной информацией пользуются налоговые органы, владельцы и работники предприятия. Области, в которых пользователям требуется информация для принятия решений, связанных с ВЭД, могут включать следующие проблемы:

- принятие решений о сохранении, увеличении или продаже своих инвестиций;
- предоставление кредитов компании; - перспективы развития торговли с компанией.

В связи с этим перед бухгалтерским учетом ВЭД стоят задачи формирования информации о внешнеторговых операциях: торговых и валютных и обеспечения этой информацией внутренних и внешних пользователей для соблюдения законодательства страны при осуществлении организацией ВЭД, валютного, таможенного и налогового контроля.

Целью учета хозяйственной деятельности предприятия на внешнем рынке является повышение конкурентоспособности предприятия и его выпускаемой продукции, потенциальные возможности фирмы в условиях рыночной экономики. Финансовая отчетность составляется, чтобы увидеть, во-первых, результаты деятельности предприятия, во-вторых, текущее финансовое положение предприятия и его изменение за отчетный период.

Цели, которые ставятся перед отчетностью, раскрываются в положении МСФО 1 (IAS 1) «Представление финансовой отчетности». Выполняя задачи, поставленные основной целью финансовой отчетности, предприятие может свободно выходить на зарубежные рынки, привлекать зарубежных

инвесторов, брать кредиты. Ведь, например, чтобы взять кредит у зарубежного банка, предприятию нужно выполнить ряд требований, среди которых первым пунктом значится предоставить заверенную аудитором годовую финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО [14].

В практике учета ВЭД применяют ряд принципов учета и общепринятых постулатов учета. Постулатом бухгалтерского учета, по утверждению Савиной С.А. являются исходные научные утверждения, идеи, положения, лежащие в основе учения. В современной терминологии они соответствуют принципам, подразделяемым на фундаментальные и процедурные. То есть, по существу, эти понятия являются синонимами, поэтому перейдем сразу к принципам учета. К таким принципам относятся принцип хозяйственной обособленности, принцип денежного измерения, принцип двойственности, принцип существенности, принцип непрерывности, принцип начисления, принцип бухгалтерского консерватизма, принцип соответствия. Здесь хочется обратить внимания на два важнейших принципа [15].

Основополагающий принцип: учет по методу начисления, т.е. результаты операций (доходы и расходы) будут признаны в тот период, когда они произошли, а не тогда, когда ожидаются будущие экономические выгоды.

Вторым важным принципом является непрерывность деятельности, которая предполагает функционирование предприятия в обозримом будущем.

Непрерывность деятельности предприятия дает инвесторам, поставщикам, покупателям и другим партнерам уверенность в долгосрочном сотрудничестве.

Элементами учета и отчетности внешнеэкономической деятельности предприятия, а также категориями бухгалтерского учета ВЭД являются объекты и категории, принятые в бухгалтерском учете, регламентируемые Законом Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года № 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2020 г.), к ним относятся: активы предприятия, обязательства, капитал, доходы, расходы, финансовые результаты [16].

Все элементы финансовой отчетности взаимосвязаны. Элементы финансовой отчетности по МСФО используются в учете и анализе ВЭД.

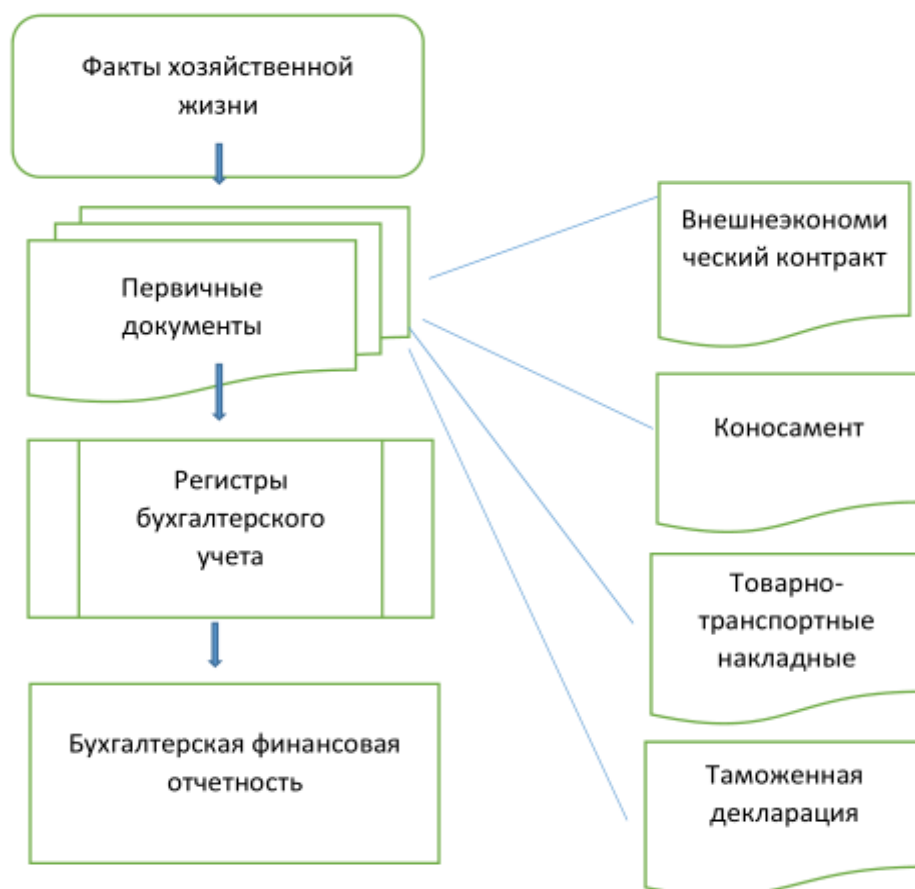


Рис.. Организация обработки учетных данных при осуществлении ВЭД [17]

Изучив существующую методику бухгалтерского учета экспортно-импортных операций, можно предложить следующие способы совершенствования его учета.

В организации нет аналитического учета по каждой партии импорта, что затрудняет взаимодействие с плановым отделом и возможности получения оперативной информации по каждой партии импорта.

На мой взгляд, рационально было ввести ведомость по импорту, заносить, эти данные, в накопительную ведомость отдельно по каждому контракту, так как это довольно трудоемкий процесс, то рекомендуется ввести в штат одного бухгалтера по учету импортных операций.

Аналитический учет расходов по экспорту также затруднен. С моей точки зрения, его следует ввести по странам, покупателям, и валютам платежа, что может улучшить финансовые результаты, повысить эффективность своей деятельности.

Поэтому предложениями в организации учета экспортных и импортных операций могут быть:

- контроль за выполнением поставок экспортных товаров;
- постоянное наблюдение за своевременным заключением контрактов и за точным выполнением всех условий контракта;
- контроль за состоянием расчетов с иностранными покупателями экспортных импортных товаров;
- определение уровня эффективности реализованных товаров [18].

В целом, учтя данные предложения и сделав соответствующие изменения в компании, может улучшиться финансовые результаты, повыситься эффективность своей деятельности.

Таким образом, рассматривая особенности учета валютных операций в Казахстане, можно сформулировать следующие выводы:

1) Изучение экономической литературы показало, что для целей бухгалтерского учета и формирования результатов для финансовой отчетности в настоящее время нет четкого определения валютным операциям. Оценка различных точек зрения по этому вопросу позволило в работе сформулировать определение валютных операций как объекта бухгалтерского учета, а именно: предложено валютные операции идентифицировать как операции между двумя субъектами, расчеты и платежи между которыми осуществляются в иностранной валюте на основании контрактов (договоров). Из определения видно, что особенностью этих операций как объекта бухгалтерского учета являются расчеты и платежи, осуществляемые в иностранной валюте, что требует для их организации специфических правил, связанных с пересчетом курсов иностранных валют и учетом курсовых разниц.

2) Изучение различных видов классификаций валютных операций, имеющих место в теоретических источниках, показало, что по этому вопросу также отсутствует единый подход к их формированию. Так, классификация, приведенная в законе «О валютном регулировании и валютном контроле» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2020 г.) в основном раскрывает взаимосвязи между резидентами и нерезидентами. Кроме того в литературе имеются предложения классифицировать валютные операции, исходя из предмета правового их регулирования. Также некоторые авторы для целей классификации валютных операций рассматривают их в аспекте объектов, обращающихся в процессе их купли-продажи. В работе подчеркивается правильность такой классификация для целей бухгалтерского учета, так как такой подход позволяет учитывать специфику деятельности предприятий для целей формирования учетно-аналитической информации. И в связи с этим показывается целесообразность классифицировать валютные операции на: валютные операции в производстве; валютные операции в торговле; валютные операции в сфере услуг; валютные операции в иных областях.

3) Изучение правовых норм, регламентирующих бухгалтерский учет валютных операций, показало, что этот раздел учета достаточно полно контролируется государством. Валютные операции попадают под регулирование таможенного, валютного и налогового законодательства. Нормы отражения их в бухгалтерском учете освещены в законе «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», в законе «О валютном регулировании и валютном контроле», в МСФО.

Предприятиям-участникам внешнеэкономической деятельности, имеющим взаимоотношения с иностранными партнерами, целесообразно так же использовать международные стандарты финансовой отчетности (в частности МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» и др.) для того, чтобы внешние пользователи в перспективе могли более объективно оценить финансовое положение и результаты деятельности предприятия, оказывающего экспортные и импортные услуги, с целью принятия экономически выгодных для них решений по осуществлению конкретной валютной сделки. Так как главным достоинством отчетности по международным стандартам является более низкий уровень риска неточной информации, поскольку за каждой отчетной суммой стоит хозяйственная операция, в отличие от отчетности по казахстанским стандартам (она направлена в первую очередь на минимизацию налогов - фискальный характер).

1. *Бархатов А.П.* Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности. [Электронный ресурс]. Учебное пособие для бакалавров / А.П. Бархатов. 9-е изд., перераб. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. 268 с.
2. *Бариленко В.И.* Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учеб. пособие / Под ред. В.И. Бариленко. М.: ИНФРА-М, 2019. 458 с.
3. *Ржаницына В.С.* Учет и налогообложение операций с иностранными контрагентами. М.: Бухгалтерский учет, 2014. С. 86.
4. *Селивановский А.С.* Валютные операции по экспорту и импорту // Бухгалтерский учет, 2018. № 5. С. 66-78.
5. *Янковский Н.А.* Повышение эффективности внешнеэкономической деятельности крупного производственного комплекса. М.: Гардарика, 2016. С. 120.
6. *Акатьева М.Д.* Постулаты, парадигмы и научные теории: бухгалтерский взгляд и современная оценка // Международный бухгалтерский учет, 2018. № 5. С. 37-44.
7. *Бархатов А.П.* Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: учебное пособие / А.П. Бархатов. М.: Дашков и К, 2019. 308 с.
8. Закон Республики Казахстан от 2 июля 2018 года № 167-VI «О валютном регулировании и валютном контроле» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2020 г.).
9. *Макогон Ю.В.* Внешнеэкономическая деятельность предприятия. Учеб. пособие./ Ю.В. Макогон, В.С. Рыжиков, С.В. Касьянюк, Е.О. Коваленко, В.М. Гридасов, С.В. Чемерис. Под ред. проф. Ю.В. Макогона. Краматорск. М.: ДГМА, 2015. 400 с.
10. *Кутер М.И., Семенцова Т.А., Тхагансо Р.А.* Цели, задачи и особенности анализа внешнеэкономической деятельности организаций // Экономический анализ: теория и практика, 2019. № 1. С. 12-19.
11. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» (2015 год). [Электронный ресурс]. Режим доступа: [https://onli№e.zako№.kz/Docume№t/?doc\\_id=30003563/](https://onli№e.zako№.kz/Docume№t/?doc_id=30003563/) (дата обращения: 15.03.2020).
12. *Жумадилов В.Н.* /Учет операций по покупке товаров при осуществлении прямых импортных поставок// Проблемы учета, 2019. № 9. С. 58-69.
13. *Шешукова Т.Г.* Развитие учета и внутреннего контроля внешнеторговой деятельности предприятия в условиях конвергенции российских стандартов к МСФО: монография / Т.Г. Шешукова, О.А. Рыбалко. Зап.-Урал. ин- т экономики и права. Пермь: Альянс, 2016. 232 с.
14. *Поленова С.Н.* Концептуальные основы бухгалтерского учета в системе US GAAP // Международный бухгалтерский учет, 2017. № 2. С. 145-152.
15. *Савина С.А., Дугина Т.А.* *Внешнеэкономическая деятельность: Учебно-методическое пособие для подготовки бакалавров.* М.: МГПУ, 2015. 120 с.
16. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года № 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2020 г.).
17. *Максименко Т.С.* Развитие бухгалтерского учета внешнеторговых операций. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук // Таганрогский институт управления и экономики, 2018. № 6. С. 74-79.
18. *Бабченко Т.Н.* Учет внешнеэкономической деятельности. М.: Финансы и статистика, 2013. 352 с.