

## ВЛИЯНИЕ ИЗМЕНЕНИЯ ВАЛЮТНЫХ КУРСОВ НА ФОРМИРОВАНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В УКРАИНЕ

*О.О. Гончаренко, А.М. Лютова*

*Черкасский институт банковского дела Университета банковского дела  
Национального банка Украины, oblik@cibs.ck.ua*

Формирование и осуществление коммерческих связей с иностранными партнерами и эффективное управление экспортно-импортными операциями невозможно без научно обоснованного подхода к решению комплекса заданий информационного обеспечения, которые решаются в системе бухгалтерского учета.

Исследование развития экспортно-импортных операций хозяйственных субъектов свидетельствует об отсутствии единого подхода к организационно-методическому обеспечению их учета, который приводит к серьезным нарушениям валютного, налогового и таможенного законодательства.

В соответствии с П(С)БУ 21 “Влияние изменений валютных курсов”, внешнеэкономическая деятельность предприятий может осуществляться двумя путями: через хозяйственные единицы за пределами Украины; через операции в иностранной валюте.

Проведенные исследования свидетельствуют о том, что операции в иностранной валюте возникают в таких ситуациях: когда предприятие покупает или продает товары или услуги, цена и стоимость которых определена в иностранной валюте; при получении или предоставлении ссуд в иностранной валюте; при формировании уставного капитала иностранными инвесторами; при приобретении финансовых инвестиций в иностранной валюте; при возмещении расходов на служебные командировки за границу.

Основанием для отображения в учете операций в иностранных валютах являются должным образом оформленные первичные документы, в которых хозяйственные операции отображаются в валюте их осуществления. При обработке первичных документов согласно правилам П(С)БУ 21, операции в иностранной валюте во время их признания отображаются (оцениваются) в национальной валюте Украины с помощью валютного курса НБУ.

В дальнейшем при формировании финансовой отчетности, а также при закрытии хозяйственной операции в иностранной валюте она может пересчитываться по валютному курсу НБУ, а может отображаться по фиксированной сумме, а, соответственно, и валютному курсу на дату возникновения и первичного признания такой операции.

Такие разные методологические подходы к учету операций в иностранной валюте зависят от результатов хозяйственных операций и деления статей баланса на монетарные и немонетарные. (монетарные статьи – это статьи о денежных средствах, а также активы и обязательства, которые будут получены или заплачены в фиксированной сумме денежных средств и их эквивалентов. Статьи, не являющиеся монетарными, являются немонетарными).

Немонетарные статьи, которые отображаются по исторической себестоимости, определенной в иностранной валюте, необходимо признавать по валютному курсу на дату осуществления операции, а немонетарные статьи, которые отображаются по справедливой стоимости, определенной в иностранной валюте, следует признавать по валютному курсу, который существовал на момент определения этой стоимости.

Исходя из толкования, приведенного в П(С)БУ 21, к монетарным статьям относят денежные средства, эквиваленты денежных средств (высоколиквидные финансовые инвестиции, которые свободно конвертируются в определенные денежные суммы и характеризуются незначительным риском изменения стоимости), а также дебиторскую задолженность, которая будет получена деньгами, и обязательства, которые должны быть погашены в денежной форме.

Денежные средства и их эквиваленты в иностранной валюте подлежат пересчету на дату составления баланса. Монетарная дебиторская и кредиторская задолженность пересчитываются на дату составления баланса и на дату их погашения с применением курсов валют, соответственно, на последнюю дату отчетного периода и на дату погашения задолженности. В связи с тем, что курсы валют на дату признания операции в иностранной валюте и на дату ее пересчета как монетарной статьи являются разными, то возникает курсовая разница.

В зависимости от влияния валютного курса на финансовый результат деятельности предприятия курсовые разницы делятся на позитивные и негативные, которые языком стандарта и Плана счетов бухгалтерского учета называются доходами и потерями от курсовой разницы.

Еще один вид курсовых разниц, не предусмотренный П(С)БУ 21, но его определение используется в П(С)БУ “Отчет о движении денежных средств” – “Убыток (прибыль) от нереализованных курсовых разниц”, который возникает в результате пересчета остатка средств на валютном счете и является частью операционных курсовых разниц.

Определенная нормативными документами методология учета не обеспечивает достоверности информации о финансовых результатах от разных видов деятельности, осложняет процесс анализа деятельности предприятия, предопределяет несоответствие показателей в формах отчетности.

Для устранения этих недостатков целесообразно субсчета 974 и 744 разделить на отдельные субсчета курсовых разниц от финансовой и инвестиционной деятельности и ввести их в счета 95 “Финансовые расходы”, 73 “Другие финансовые доходы”, 97 “Другие расходы”, 74 “Другие доходы” (какие касаются в основном инвестиционной деятельности).

Такие изменения будут способствовать большей достоверности учетной информации, углублению анализа показателей финансовой деятельности, соответствия показателей деятельности, отображенных в форме №2 “Отчет о финансовых результатах” и форме №3 “Отчет о движении денежных средств”.