

УДК 657.6

**УЧЕТ РАСЧЕТОВ, СВЯЗАННЫХ С ФИНАНСИРОВАНИЕМ ГОЛОВНОЙ ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВ, ОТКРЫТЫХ НА ТЕРРИТОРИИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

*канд. экон. наук, доц. Н.А. ХОДИКОВА  
(Полоцкий государственный университет)*

*Акцентируется внимание на различиях в осуществлении финансовой деятельности, регулируемой нормативными документами, для иностранных организаций, открытых на территории Республики Беларусь. Отмечено, что методики отражения на счетах бухгалтерского учета расчетов, связанных с содержанием как представительств иностранных организаций, так и постоянных представительств в настоящее время нет. Рассмотрены и предложены возможные варианты учета расчетов, связанных с финансированием головной иностранной организацией своих представительств, находящихся на территории Республики Беларусь.*

**Ключевые слова:** *представительство иностранной организации, постоянное представительство, бухгалтерский учет, расчеты, финансирование.*

**Введение.** Иностранные организации на территории Республики Беларусь согласно законодательным актам могут открывать представительства иностранных организаций без осуществления деятельности. В случае осуществления деятельности эта же иностранная организация будет рассматриваться как постоянное представительство. Термины «представительство иностранной организации» и «постоянное представительство» схожи по звучанию, но деятельность этих представительств регулируется различными нормативными документами. Представительства иностранных организаций открытые на территории Республики Беларусь и постоянные представительства, через которые иностранные организации осуществляют деятельность, как правило, получают от головной иностранной организации средства, связанные с финансированием расходов представительств.

Основными нормативными актами, регулирующим вопросы создания, деятельности и ведения учета в Республике Беларусь представительств иностранных организаций, являются следующие:

- Гражданский кодекс Республики Беларусь, утвержденный Законом Республики Беларусь от 03.05.2001 г. № 7-3 (далее – ГК РБ);
- Положение о порядке открытия и деятельности в Республике Беларусь представительств иностранных организаций, утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 1189 от 31.12.2013 г. (далее – Постановление № 1189);
- Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-3);
- Налоговый Кодекс Республики Беларусь (особенная часть) от 29 декабря 2009 г. № 71-3 (далее – НК РБ);
- Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 29.06.2011 г. № 50 «Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» (далее – ТПС № 50).

На практике могут возникать следующие варианты присутствия иностранной организации на территории Республики Беларусь:

1. Иностранная коммерческая организация открыла на территории Республики Беларусь представительство иностранной организации с регистрацией его в Министерстве иностранных дел (МИД).
2. Иностранная некоммерческая организация открыла на территории Беларуси представительство иностранной некоммерческой организации с регистрацией его в МИД.
3. Иностранная коммерческая организация при осуществлении деятельности на территории Республики Беларусь согласно ст. 139 НК РБ становится постоянным представительством иностранной организации.
4. Одновременное присутствие на территории Беларуси иностранной организации как представительства иностранной организации, зарегистрированной в МИДе и как постоянного представительства иностранной организации, зарегистрированной в Министерстве по налогам и сборам (МНС).

Представительства иностранных организаций, открытые на территории Республики Беларусь и постоянные представительства, через которые иностранные организации осуществляют деятельность, как правило, получают от головной иностранной организации средства, связанные с финансированием

расходов представительства. Рассмотрим, какие счета бухгалтерского учета должно применять представительство иностранной организации и постоянное представительство иностранной организации для учета финансирования, полученного от головной иностранной организации.

#### **Представительство коммерческой иностранной организации, зарегистрированное в МИД.**

Представительства коммерческих иностранных организаций могут быть открыты только в целях осуществления от имени и по поручению представляемой ими организации деятельности подготовительного и вспомогательного характера.

В статье 51-1 ГК говорится, что представительством иностранной организации является ее обособленное подразделение, расположенное на территории Республики Беларусь, осуществляющее защиту и представительство интересов иностранной организации и иные не противоречащие законодательству функции. Следует отметить, что в отечественном праве нет определения обособленного подразделения. Из различных нормативных актов можно вывести лишь признаки, присущие таким подразделениям.

Согласно постановлению № 1189 представительство иностранной организации не является юридическим лицом.

Статьей 2 Закона № 57-3 установлено, что его нормы распространяются и являются обязательными для организаций, к которым согласно ст. 1 Закона № 57-3 относятся юридические лица Республики Беларусь, их филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, **представительства иностранных и международных организаций**, хозяйственные группы, холдинги, простые товарищества (участники договора о совместной деятельности).

Из сказанного выше можно сделать следующий вывод: представительства коммерческих иностранных организаций, зарегистрированные в МИД, имеют как правовой статус, определенный ГК Республики Беларусь и постановлением № 1189, в рамках которого они не являются юридическим лицом, так и бухгалтерский статус, по которому представительства иностранных коммерческих организаций относятся к организациям для целей ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

В соответствии с ТПС № 50 для обобщения информации о расчетах, в том числе по передаче имущества, с филиалами, представительствами и иными обособленными подразделениями организации, имеющими отдельные балансы, предназначен счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Денежные средства, перечисленные головной иностранной организацией на финансирование расходов, связанных с содержанием представительства иностранной коммерческой организации, зачисленные представительством коммерческой иностранной организации на валютный счет в банк, отражаются по кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

#### **Представительство некоммерческой иностранной организации, зарегистрированное в МИД.**

На территории Республики Беларусь также может быть открыто представительство некоммерческой иностранной организации. В пункте 3 постановления № 1189 записано, что представительство некоммерческой иностранной организации может быть открыто только в целях осуществления представительства от имени и по поручению представляемой им иностранной организации:

1) социальной поддержки и защиты граждан, включая улучшение материального положения малообеспеченных, социальную реабилитацию безработных, инвалидов и иных лиц, которые в силу своих физических или интеллектуальных особенностей, иных обстоятельств не способны самостоятельно реализовывать свои права и законные интересы;

2) подготовки населения к предотвращению несчастных случаев, промышленной аварии, иной опасной ситуации техногенного характера, катастрофы, опасного природного явления, стихийного или иного бедствия, социальных, этнических, религиозных конфликтов и оказания помощи в преодолении их последствий, а также жертвам репрессий, беженцам и вынужденным переселенцам;

3) содействия:

– укреплению мира, дружбы и согласия между народами, предотвращению социальных, этнических и религиозных конфликтов;

– укреплению престижа семьи в обществе;

– защите материнства, отцовства и детства;

– деятельности в сфере образования, науки, культуры, искусства, просвещения, духовного развития личности;

– деятельности в сфере профилактики и охраны здоровья граждан, а также пропаганды здорового образа жизни, улучшения морально-психологического состояния граждан;

– деятельности в сфере физической культуры и массового спорта;

4) охраны окружающей среды и защиты животных;

5) охраны и должного содержания зданий, сооружений, иных объектов и территорий, имеющих историческое, культурное, культовое или природоохранное значение, и мест захоронения;

6) иной общественно полезной деятельности.

Если на территории Республики Беларусь зарегистрировано представительство некоммерческой иностранной организации, которое осуществляет деятельность, оговоренную в пункте 3 постановления № 1189, то в соответствии с пунктом 68 ТПС № 50 для учета средств, полученных на содержание представительства некоммерческой иностранной организации, зарегистрированной в МИД, в соответствии со сметой, используется счет 86 «Целевое финансирование».

**Постоянное представительство иностранной организации, зарегистрированное в МНС.**

В Гражданском кодексе и законодательстве по бухгалтерскому учету и отчетности термин «постоянное представительство иностранной организации» не используется. Данный термин «постоянное представительство» используется только в налоговом законодательстве.

В Налоговом кодексе Республики Беларусь содержатся нормы, согласно которым выполнение работ, оказание услуг иностранной компанией на территории Беларуси признается постоянным представительством этой компании в государстве (ст. 139 НК РБ). Вследствие чего иностранная компания обязана уплачивать в бюджет Республики Беларусь налоги, сборы, пошлины в установленном законодательством порядке, при этом регистрация в МИД не нужна.

В то же время, не смотря на отсутствие правового статуса, иностранные организации в отношении осуществляемой ими на территории Республики Беларусь деятельности, которая подлежит налогообложению в связи с наступлением обстоятельств, установленных в подпункте 1.1 и части первой подпункта 1.2 пункта 1, пункте 3 и части первой пункта 4 статьи 139 Налогового кодекса Республики Беларусь, обязаны соблюдать требования законодательства Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности (подпункт 1.4 пункта 1 Указа Президента Республики Беларусь от 21.07.2014 г. № 361 «Об отдельных вопросах налогообложения, бухгалтерского учета, переоценки имущества и взимания арендной платы»).

Осуществление деятельности иностранной организацией на территории Республики Беларусь через постоянное представительство можно рассматривать как работу через обособленное структурное подразделение.

Постоянное представительство, так же как и представительство иностранной организации, может получать от головной организации средства, связанные как с осуществлением деятельности на территории Республики Беларусь, так и средства, связанные с содержанием постоянного представительства.

В связи с тем, что иностранные организации при осуществлении деятельности на территории Республики Беларусь при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности подчиняются требованиям законодательства Республики Беларусь, то согласно ТПС № 50 для обобщения информации о расчетах, в том числе по передаче имущества, с филиалами, представительствами и **иными обособленными подразделениями организации**, имеющими отдельные балансы, постоянные представительства будут использовать счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

**Одновременное присутствие на территории Республики Беларусь иностранной организации как представительства иностранной организации и как постоянного представительства иностранной организации.**

Одновременное присутствие на территории Республики Беларусь иностранной организации как представительства иностранной организации и как постоянного представительства иностранной организации рассмотрим на следующем примере.

Иностранная организация «А» зарегистрировала на территории Республики Беларусь представительство коммерческой иностранной организации «А» без осуществления деятельности на территории Республики Беларусь. И эта же иностранная организация «А» заключила договор с белорусской организацией на выполнение проектных работ, услуг со сроком договора на 2 года, по которым оно будет признано постоянным представительством иностранной организации «А». Как правило, вышеописанная ситуация возникает, когда коммерческая иностранная организация работает в двух направлениях, т.е. регистрирует в МИД представительство иностранной организации и одновременно заключает договоры с резидентами Республики Беларусь на выполнение работ и услуг, по которым считается как работающее на территории Республики Беларусь через постоянное представительство. Причем территориально представительство иностранной организации и постоянное представительство этой же иностранной организации могут находиться в разных городах или в одном городе.

По ситуации, изложенной в примере, можно сделать следующий вывод. Независимо от территориального местонахождения представительство иностранной организации и постоянное представительство этой же иностранной организации для учета полученных от головной организации средств на содержание должны использовать счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты». В случае если представительство иностранной организации и постоянное представительство расположены и зарегистрированы в одном городе, головная иностранная организация может возложить функцию ведения бухгалтерского учета на одно из представительств. Тогда в бухгалтерском учете представительства, на которое возложена функция ведения бухгалтерского учета, для учета расчетов, связанных с финансированием расходов предста-

вительств, можно открыть субсчета к счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет 1 «Внутрихозяйственные расчеты, связанные с представительством иностранной организации», субсчет 2 «Внутрихозяйственные расчеты, связанные с постоянным представительством».

## ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь : 07.12.1998 № 218-3 : принят Палатой представителей 28 окт. 1998 г. : одобр. Советом Респ. 19 нояб. 1998 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 31.12.2014 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.
2. Положение о порядке открытия и деятельности в Республике Беларусь представительств иностранных организаций : утв. постановлением Совета Министров Респ. Беларусь от 31.12.2013 г. № 1189.
3. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Респ. Беларусь от 12.07.2013 № 57-3. : принят Палатой представителей 26 июня 2013 г. : одобр. Советом Респ. 26 июня 2013 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 04.06.2015 г., № 268-3 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.
4. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (особенная часть) : 29 дек. 2009 г. № 71-3 : принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2014 г. № 224-3 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.
5. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29.06.2011 г., № 50.

Поступила 19.10.2017

**THE ACCOUNT OF CALCULATIONS ASSOCIATED  
WITH THE FINANCING HEAD OF FOREIGN ORGANIZATIONS REPRESENTATIVE  
OFFICES OPENED ON THE TERRITORY OF THE REPUBLIC OF BELARUS**

**N. KHODZIKAVA**

*The attention is focused on the differences in the implementation of financial activities that are regulated by normative documents, to foreign entities opened on the territory of the Republic of Belarus. It is noted that the technique of reflecting in the accounts calculations related to the contents as representative offices of foreign organizations and permanent missions at present. The possible variants of the account of calculations associated with the financing head of foreign organization of offices within the territory of the Republic of Belarus are reviewed and proposed.*

**Keywords:** *representative office of a foreign organization, permanent mission, accounting, payment, financing.*